



# Facultad de Administración y Negocios

## Contabilidad

Programa Especial de Titulación:

**“IMPACTO DE LAS PRESUNCIONES SEGÚN  
ART. 71 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO EN LA  
DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA  
E IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS EN LA  
EMPRESA INTI GAS S.A.C. EN EL AÑO 2017.”**

**Para optar el Título Profesional de Contador  
Público**

**RAMON ROBERT GUILLEN HURTADO  
DIEGO PATIÑO COELLO**

**Lima – Perú  
2019**

## **DEDICATORIA**

A Dios, a mis Padres, por estar a mi lado apoyándome siempre ante mis flaquezas y a mi familia con quien celebro cada día mis retos y logros.

Ramón Robert Guillén Hurtado

## **AGRADECIMIENTO**

A Dios quien es el centro de mi vida y el autor de haber hecho a través de mí, haber conseguir el título el cual será usado bajo los principios bíblicos que él nos ha legado, guiando cada día mis actos y moralidad.

A los funcionarios y un especial agradecimiento a la Gerente financiera del Corporativo de la Empresa INTI GAS S.A.C., por la predisposición y facilidades en la información brindada, por ser base fundamental para la presente investigación.

A mi familia ser incondicionales al amor que les brindo día a día, por el compromiso, confianza, comprensión y el tiempo que me he dado para la realización de esta investigación.

Ramón Robert Guillén Hurtado

## **RESUMEN**

La presente tesis titulada: “Impacto de la presunción prevista en el art. 71 del Código Tributario en la determinación del Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas en la empresa INTI GAS S.A.C – Periodo 2017“, tuvo como objetivo: Analizar el impacto de la presunción del Artículo 71° del Código Tributario en la determinación del impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas en la empresa INTI GAS S.A.C. en el año 2017; para lo cual la presente investigación se empleó el método descriptivo no experimental.

Con el apoyo de la empresa INTI GAS S.A.C. se aplicó el instrumento de la encuesta al personal que labora en el área de finanzas y contabilidad, obteniéndose que la mayoría 75% conocen los procedimientos contables, para la obtención y aplicación de los cálculos para la determinación de la declaración del Impuestos a la Renta e Impuesto General a las Ventas; sin embargo respecto al estudio del caso, se observó que no consideraron el correcto sustento formal que requiere la tributación, respecto a los depósitos efectuados en las entidades financieras de INTI GAS S.A.C., donde las cobranzas no solo eran parte de la empresa, si no también correspondían a las cobranzas de nuestras empresas vinculadas, donde las directivas respecto a las provisiones, registros y cancelaciones, de las operaciones contables – tributarias, serían muy necesarias, porque en *per se* , la empresa nunca considero ingresar al campo de presunciones tributarias, cuando por lo contrario esta inacción era una negligencia por desconocimientos legal, de cómo aplicar un correcto registro contable de fondo y de forma.

## ÍNDICE

Pág.

AGRADECIMIENTO.....	iii
RESUMEN.....	iv
ÍNDICE.....	v
INTRODUCCIÓN.....	xi
CAPÍTULO 1: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA .....	13
1.1 Descripción de la Realidad Problemática .....	13
1.2 Delimitación de la Investigación.....	16
1.3 Formulación del Problema de la Investigación .....	16
1.3.1 Problema Principal .....	16
1.3.2 Problemas Secundarios .....	16
1.4 Objetivos de la Investigación .....	17
1.4.1 Objetivo General .....	17
1.4.2 Objetivos Específicos .....	17
1.5 Indicadores de Logros de Objetivos.....	18
1.6 Justificación e Importancia.....	19
1.7 Limitaciones .....	20
CAPÍTULO 2: MARCO TEÓRICO .....	22
2.1 Fundamentación del Caso .....	22
2.2 Bases teóricas.....	24
2.2.1 Impacto de la presunción art. 71 del Código Tributario .....	24
2.2.1.1 Clasificación .....	24
2.2.1.2 Determinación sobre base cierta. ....	25
2.2.1.3 Determinación sobre base presunta .....	26
2.2.1.4 Utilidad de las presunciones legales .....	26

2.2.1.5 Elementos de la presunción .....	27
2.2.1.5.1 Hechos que conllevan a la existencia de base presunta.....	27
2.2.1.5.2 Determinación del crédito tributario .....	28
2.2.1.5.3 Determinación de la obligación tributaria .....	29
2.2.1.5.4 Determinación de la obligación tributaria sobre base presunta.....	30
2.2.1.6 Presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas abiertas en empresas del sistema financiero. Art. 71º.....	31
2.2.2 Supuestos para aplicación sobre Base Presunta.....	33
2.2.2.1 El deudor tributario no haya presentado las declaraciones dentro del plazo en que la Administración se lo hubiere requerido. ....	33
2.2.2.2 Las normas tributarias lo establezcan de manera expresa. ....	33
2.2.3 Presunciones.....	34
2.2.3.1 Presunción de ventas o ingresos por omisiones en registro de ventas .....	34
2.2.3.2 Presunción de ingresos omitidos por diferencias en cuentas bancarias.....	34
2.2.3.3 Presunción de ingresos omitidos cuando no exista relación entre los insumos utilizados, producción obtenida, inventarios y ventas. ....	34
2.2.4 Generalidades impuesto a la renta .....	35
2.2.4.1 Definición .....	35
2.2.4.2 Características.....	37
2.2.5 La administración del impuesto a la Renta y su determinación sobre Base Presunta.....	38
2.2.6 Clasificación.....	39
2.2.6.1 Presunción de renta neta por incremento patrimonial cuyo origen no pueda ser justificado.....	39
2.2.6.2 Presunción de ventas, ingresos o renta neta por aplicación de promedios, coeficientes y/o porcentajes .....	40
2.2.7 Ámbito de aplicación del Impuesto General a las Ventas y del	

nacimiento de la obligación tributaria .....	40
2.2.7.1 Estimación de la Base Imponible del Impuesto General a las Ventas .....	41
2.2.7.2 Sanción administrativa Libro IV Código Tributario Art.178 Numeral 1 .....	43
2.2.8 Generalidades del Impuesto General a las Ventas .....	43
2.3 Antecedentes .....	44
2.4 Definición Conceptual de Términos Contables .....	45
CAPÍTULO 3: METODOLOGIA .....	48
3.1. Diseño de la Investigación. ....	48
3.2. Tipo de Investigación .....	48
3.3 Población y muestra.....	49
3.4. Método de la Investigación .....	49
3.5 Técnicas e Instrumentos .....	50
3.5.1 Técnicas .....	50
3.5.2 Instrumentos.....	50
CAPÍTULO 4: RESULTADOS.....	52
4.1 Descripción e interpretación de los resultados .....	52
CAPÍTULO 5: CASO PRÁCTICO .....	60
5.1 Planteamiento del caso práctico... ..	60
CAPÍTULO 6: ESTANDARIZACIÓN.....	65
6.1 Normas legales.....	65
6.2 Normas técnicas.....	68
6.2.1 Norma internacional de contabilidad N° 10- NIC 10 .....	68
CONCLUSIONES.....	69
RECOMENDACIONES .....	70
BIBLIOGRAFÍA.....	72

## **ÍNDICE DE TABLAS**

Pág.

Tabla N° 01:	Indicadores de logros de objetivos... ..	18
--------------	--	----



## **ÍNDICE DE GRÁFICOS**

	Pág.
Gráfico N° 1: Formas en las que se puede determinar la obligación Tributaria	53
Gráfico N° 2: Criterios para aplicar las presunciones tributarias	53
Gráfico N° 3: Conocimiento supuestos aplicación de determinación sobre Base Presunta	54
Gráfico N° 4: Aplicación controles internos registros de operaciones	54
Gráfico N° 5: Conocimiento procedimientos internos en registro y control de operaciones económicas	55
Gráfico N° 6: Conoce cuáles son los conceptos por lo que la empresa percibe ingresos	55
Gráfico N° 7: Conoce que ingresos están afectos al impuesto general a las ventas	56
Gráfico N° 8: Conoce los criterios para determinar la base imponible del impuesto general a las ventas	56
Gráfico N° 9: Conoce usted las infracciones relacionadas con la omisión de venta o ingresos	57
Gráfico N° 10: Conoce usted las infracciones relacionadas con la omisión de venta o ingresos	57
Gráfico N° 11: Conoce usted los ingresos afectos al impuesto a la Renta	58
Gráfico N° 12: Conoce criterios para determinar la base imponible del impuesto a la Renta	58
Gráfico N° 13: Conoce sanciones por omisión de ingresos afectos al impuesto a la renta	59
Gráfica N° 14: Conoce el régimen de gradualidad aplicable a la infracción por omisión de ingresos afectos al Impuesto a la Renta	59

	Pág.
Gráfica N° 15: Cadena de comercialización de GLP	61
Gráfica N° 16: Referente al art. 71 del TUO - Código Tributario	63
Gráfica N° 17: Depósitos efectuados por Inti Gas	63
Gráfica N° 18: Depósitos efectuados por empresas vinculantes	64

## **INTRODUCCIÓN**

La presente investigación titulada: “Impacto de la presunción prevista en el art. 71 del Código tributario en la determinación del Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas en la empresa Inti Gas S.A.C – Periodo 2017”, se elaboró con la finalidad de analizar el impacto de la presunción del Artículo 71° del Código Tributario en la determinación del Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas en la empresa acotada.

El trabajo se ha organizado para un mejor entendimiento en seis capítulos. Siendo el primero de ellos titulado Planteamiento del problema comprende la Descripción de la realidad problemática fundamentada en la acotación efectuada a la Empresa INTI GAS S.A.C por la Empresa Fiscalizadora al supuestamente no haber registrado a su nombre depósitos bancarios, lo que finalmente motivó se instaure un procedimiento contencioso tributario, a fin de evitar la multa que dicha entidad estimó, poniendo en riesgo la estabilidad de la empresa. Se procedió a continuación con la formulación de los problemas tanto principal como secundarios, lo que facilitó la elaboración del Objetivo General y Específicos; señalando a continuación los indicadores de logros, la Justificación del tema.

El problema se genera porque la SUNAT en su condición de ente fiscalizador viene estableciendo la existencia y cuantía de la obligación de las empresas sobre base presunta y no la determinación en base cierta; dejando de lado su actuar discrecional y no arbitrario.

Se continuó con el Capítulo 2: Marco Teórico en el que básicamente se efectuó la fundamentación del caso mediante el desarrollo de las variables: Impacto de la presunción Art. 71 del Código Tributario, Supuestos para aplicación sobre Base Presunta, Presunciones, Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas, según las fuentes especializadas consultadas.

En el Tercer Capítulo: Metodología se detalla el Diseño, método y tipo de investigación utilizada, así como las técnicas e instrumento aplicados en la población y muestra conformada por los trabajadores de la Empresa Inti Gas SAC. Considerándose la Matriz de operacionalización y el instrumento de recolección de datos.

En el cuarto capítulo: Resultados se describe e interpreta los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a 10 trabajadores de la empresa, cuyos resultados permiten apreciar el impacto que tiene la aplicación del art. 71 del Código Tributario en la operatividad de la empresa Inti Gas S.A.C.

En el Quinto capítulo: Caso práctico se desarrolla de modo pormenorizado y cronológico la reclamación que efectuó la empresa Inti Gas S.A.C. por haber sido sujeta a un proceso de fiscalización en Base Presunta y no en Base Cierta por el Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas; para finalmente en el Capítulo Sexto: Estandarización referirnos a las normas técnicas utilizadas.

Todo lo cual nos permitió formular las conclusiones y recomendaciones, acompañadas por la Bibliografía y anexos respectivos.

## **CAPÍTULO 1**

### **PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

#### **1.1 Descripción de la Realidad Problemática**

Se ha observado una creciente preocupación de los países por adoptar medidas para aumentar el cumplimiento tributario, tanto interno como internacional, junto con la implementación de una serie de acciones tendientes a evitar maniobras evasivas porque los niveles de evasión en América Latina son altos en comparación con otras regiones del mundo y mayores en los impuestos sobre la renta que en los impuestos al valor agregado (con una tasa promedio de incumplimiento del 47,5% frente al 27,8%, respectivamente), Sin embargo, se desconocen los montos concretos de evasión de los principales impuestos, incluidos el Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas.

En cuanto este punto informa López (2014) que el Perú, es uno de los países que tiene las tasas más altas de evasión del Impuesto General a las Ventas en la región, dado que en el Perú la evasión alcanzó 34.7%, en Chile y Uruguay representa el 18%, en Argentina y México 20%, Colombia 22%, Ecuador 32%. Sin embargo, encima del Perú se encuentra Venezuela donde la evasión alcanza 66%.(p.255). En consecuencia,

nuestro compromiso con las obligaciones tributarias es mínima, dado que buscamos evadir montos que serán utilizados por el Estado en el gasto público.

Sin embargo, no solo se evade el pago del IGV, también se busca la manera de no pagar el Impuesto a la Renta (IR). Sobre este último tributo, continuó mencionando López (2014) que la evasión alcanza el 47% de contribuyentes. Y de acuerdo al estudio de Gómez (2017), la evasión en renta es de 53% en las personas jurídicas o empresas y de 33% en las personas naturales (p.46).

Es decir, se aprecia que la recaudación de los impuestos es débil, lo que afecta el financiamiento nacional reduciendo el espacio fiscal y la concretización de los objetivos de desarrollo nacionales.

En cuanto el problema que genera esta investigación se inició al contravenir la correcta aplicación de las normas tributarias en la sustentación y acreditación en la forma y fondo como lo exige la administración tributaria. Durante el proceso de fiscalización definitiva (IGV-Renta) que la empresa mantuvo, la auditora de SUNAT detectó una inconsistencia relativamente material y significativa para el fisco, por lo que se desprendió una infracción de los análisis de cruces de información, respecto a ingresos omitidos, diferencias que se hallaron entre lo declarado vía Declaración Jurada de Impuesto a la Renta versus movimiento de Impuestos a las Transacciones Financieras – ITF (Ley N° 28194 para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía publicada el 26 de marzo de 2004 y vigente a partir del 27 de marzo de 2004), lo cual efectivamente había sucedido de esa manera, por una mala praxis, proveniente de los ingresos reales de las empresas vinculadas por accionariado, Flama Gas S.A. y Abastibles Gas del Perú SAC, las que depositaban sus ventas en efectivo por cobranzas diarias del negocio de gas licuado de petróleo envasado en las

cuentas corrientes de Inti Gas SAC, las que eran liquidadas día a día por sus choferes – vendedores, depositando en el transcurso del día de venta en las oficinas bancarias, en las cuentas corrientes de la Empresa Inti Gas SAC y posteriormente reportadas a sus áreas de caja de cada de empresa en su sucursal correspondiente.

Ante estos hechos y antes de pasar de un proceso de fiscalización en Base Cierta a Base Presunta según Artículo 63° del Código Tributario, la Gerencia General decidió contratar los servicios profesionales de un STAFF de abogados tributaristas, que se encargaron de coordinar y acreditar, todo lo concerniente al caso el cual generaría, unas sumas muy importantes de acotaciones y reparos tributarios, consiguiendo la administración tributaria con este acto, poner en serios problemas a la empresa INTIGAS SAC que incluso podría llegar al cierre, en consecuencia los abogados y contadores se pusieron de acuerdo en cómo iban a defender a la empresa buscando conseguir no pasar a un proceso de fiscalización en Base Presunta según Artículo 65° del Código Tributario y así minimizar al máximo la incidencia o impacto tributario, que determinaría una nueva base imponible .

Sin embargo, la empresa INTIGAS SAC, fue determinada en base presunta, por no acreditar correctamente el proceso de fiscalización en base cierta, no pudiendo sustentar o acreditar lo requerido por la administración tributaria, por tanto, la Administración Tributaria ya en Base Presunta determinó tres (03) causales según Artículo 64° del Código Tributario, donde configuró la Presunción Tributaria según Artículo 65° y 71° del Código Tributario, procediéndose a determinar las obligaciones tributarias por Renta – IGV – multas (Art. 178° num.1 del CT) e intereses fiscales que son producto del cierre de requerimiento según Artículo 75° del Código Tributario, para luego determinarlos mediante órdenes de pago en amparo al Artículo 76° del Código Tributario.

Hecho que como es lógico no fue aceptado por la empresa, la que alegaba que los montos fueron depositados a su cuenta, pero considerados en los pagos efectuados por Flama Gas S.A. y Abatibles Gas del Perú SAC., de acuerdo a la documentación que obtuvo posteriormente a la intervención, motivando que se llegase a instancias legales; proceso que motiva la realización del presente estudio.

## **1.2 Delimitación de la Investigación**

La parte práctica de esta investigación se efectuó en las instalaciones de la empresa Inti Gas S.A.C. dedicada a la venta al por mayor de combustible, ubicada en Urb. La Campiña – Distrito de Chorrillos – Provincia y Departamento Lima. Llevándose a cabo su elaboración en los meses de Marzo a Junio 2019.

Siendo el interés de estudio Analizar el impacto de la presunción del Artículo 71° del Código Tributario en la determinación del impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas en la empresa; contando al efecto con el apoyo de la Gerencia General, quien autorizó la participación de los trabajadores del área financiera contable, tanto en la entrevista que se efectuó como la facilitación documentaria del periodo 2017.

## **1.3 Formulación del Problema de la Investigación**

### **1.3.1 Problema Principal**

¿Cómo impacta la presunción del Art. 71 del Código Tributario en la determinación del impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas en la empresa INTI GAS S.A.C. en el año 2017?

### **1.3.2 Problemas Secundarios**

a. ¿Cómo impacta determinar la obligación tributaria sobre Base presunta en un proceso de fiscalización en la empresa INTI GAS S.A.C. en el año 2017?



- b. ¿Qué hechos y circunstancias conllevan a la existencia de la base presunta en un proceso de fiscalización en la empresa INTI GAS S.A.C. en el año 2017?
- c. ¿Qué consecuencias trae establecer diferencias en las ventas o ingresos por diferencias en cuentas abiertas del sistema financiero en la empresa INTI GAS S.A.C. en el año 2017?
- d. ¿Cómo se estima la base imponible del Impuesto General a las Ventas en la empresa INTI GAS S.A.C. en el año 2017?
- e. ¿Cómo se estima la base imponible del Impuesto a la Renta en la empresa INTI GAS S.A.C. en el año 2017?

#### **1.4 Objetivos de la Investigación**

##### **1.4.1 Objetivo General**

Analizar el impacto de la presunción del Artículo 71° del Código Tributario en la determinación del impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas.

##### **1.4.2 Objetivos Específicos**

- a. Determinar la obligación tributaria en base cierta y/o base presunta según el Artículo 63° del Código tributario.
- b. Determinar los hechos y circunstancias que conllevan a la existencia de la base presunta según el Artículo 64° del Código Tributario.
- c. Determinar las consecuencias que trae establecer diferencias en las ventas o ingresos por diferencias en cuentas abiertas del sistema financiero según el Art. 65° y Art. 71° del Código Tributario.
- d. Determinar la estimación de la Base imponible del Impuesto General a las Ventas; conjuntamente con su infracción relacionada según el Código Tributario (Ley del Impuesto General a las Ventas).

- e. Determinar la estimación de la Base Imponible del Impuesto a la Renta; conjuntamente con su infracción relacionada según el Código Tributario (Ley del Impuesto a la Renta, art. 93°).

### 1.5 Indicadores de Logros de Objetivos.

**Tabla Nº 01: Indicadores de logros de objetivos**

Fuente: elaboración propia

<b>OBJETIVOS ESPECÍFICOS</b>	<b>INDICADORES</b>
<b>OE1:</b> Determinar la obligación tributaria en base cierta y/o base presunta según el Artículo 63° del Código tributario.	1. Nivel de conocimiento en las formas de determinar la obligación tributaria del artículo 63°
<b>OE2:</b> Determinar los hechos y circunstancias que conllevaron a la existencia de la base presunta según el Artículo 64° del Código Tributario.	1. Nivel de conocimiento de las causales "Supuestos" para aplicar la determinación sobre base presunta.
<b>OE3:</b> Determinar las <del>conse-</del> <del>cuencias</del> que trae establecer diferencias en las ventas o ingresos por diferencias en cuentas abiertas del sistema financiero según el Art. 65° y Art. 71° del Código Tributario.	1. Presunción de Ventas o ingresos por omisiones en el registro de ventas o Libro de ingresos. 2. Número de omisiones en el Registro de Ventas o Libro de ingresos.
<b>OE4:</b> Determinar la obligación tributaria Impuesto a la Renta; conjuntamente con su infracción relacionada según el Código Tributario. (Ley del Impuesto a la Renta Art. 93)	1. Determinación de la obligación tributaria del Impuesto a la Renta. 2. Determinación de la Base Imponible del Impuesto a la Renta. 3. Aplicación de Sanciones tributarias sobre la infracción del Art. 178 numeral 1 del Código Tributario.
<b>OE5:</b> Determinar la obligación tributaria impuesto General a las Ventas; conjuntamente con su infracción relacionada según el Código Tributario. (Ley del Impuesto General a las ventas)	4. Determinación de la obligación tributaria del IGV. 5. Determinación de la Base Imponible del IGV. 6. Aplicación de Sanciones tributarias sobre la infracción del Art. 178 numeral 1 del Código Tributario.

## **1.6 Justificación e Importancia**

La realización de esta investigación se justifica ya que la acotación que recibió la empresa INTI GAS S.A.C., por parte de la SUNAT en su proceso de fiscalización le puede ocurrir a cualquier otra empresa; por un lado haciendo peligrar la existencia en el mercado de la organización; y, por el otro actuando desproporcionadamente la entidad recaudadora en su afán de ampliar la recaudación del Estado.

Al efecto el ejecutivo ha tomado la iniciativa de considerar que las empresas sin discriminación sean estas grandes, medianas, pequeñas y microempresas, son el eje fundamental en la economía de un país, el cual busca dos aspectos importantes para una nación: crecimiento y sostenibilidad económica, siendo la recaudación fiscal el principal actor fundamental que aporta al crecimiento del país, por lo que viene haciendo esfuerzos para que nos mantengamos en la línea de la formalidad y ajenos a la corrupción. Por ello impulsa la información cruzada, sin considerar las diversas variantes que se suscitan en el mundo comercial y/o el desconocimiento de la normatividad en su aspecto integro; tal como acontece con la violación del art. 71º del Código Tributario que considera ejecutará la presunción de ventas o ingresos omitidos al hallar diferencias en los depósitos en cuentas abiertas en empresas del Sistema Financiero operadas por el deudor tributario y/o terceros vinculados y los depósitos debidamente sustentados, pudiendo presumir las ventas o ingresos omitidos por el monto de la diferencia. Cuando por parte del obligado ello se debe a malas prácticas y no querer eludir pagos; resultando finalmente un peligro para el mantenimiento de la empresa en el mercado.

Asimismo, es importante porque en la actualidad vivimos en una encrucijada realmente desorbitante, donde el marco normativo regulador encargado de las aplicaciones en materia legislativa en el Perú, respecto a procedimientos no solo

tributarios, si no también laborales y sectoriales, los cuales se entrelazan para alinear los procedimientos aplicativos que usaran las empresas en el Perú deberían fomentar un mejor marco económico. Sin embargo, se observa en los últimos 20 años, vienen dándose sucesivos cambios y modificaciones en las normativas, aplicándose convenios tributarios – tratados comerciales - modificaciones en los reglamentos internos contra la lucha de la evasión fiscal, etc., que de alguna manera trata de regular los aspectos tributarios en cada nación respecto a las normativas del IVA-Renta, lográndose por el contrario mayor confusión o desconocimiento de la vigencia de las mismas.

En consecuencia, el contenido de esta investigación tendrá como propósito lograr apaciguar, afrontar y minimizar las incidencias de aplicación del código tributario, al efectuar un indebido proceso cuya fiscalización puede conllevar a males peores; por el contrario, éste estudio pretende hallar un punto intermedio entre la posición de la empresa y la SUNAT, de manera que ambas logren satisfacción en sus metas.

Repetimos que la realización de esta investigación permitirá que las fiscalizaciones que lleve a cabo la SUNAT se hagan de manera más armoniosa, respetando las funciones de la entidad recaudadora así como apoyando a las empresas de manera que cumplan con su obligación de pago de impuestos, sin que sientan que ello es una herramienta para hacerles caer en incumplimientos para pago de multas e intereses, que lo único que lograrán es que abandone su actividad comercial y poniendo en peligro la actividad laboral de miles de personas.

## **1.7 Limitaciones**

La principal limitación que se tuvo ha sido la poca existencia de material casuístico en relación directa con el tema, lo que se pudo lograr gracias a la existencia de las

Resoluciones Fiscales, las cuales orientaron de manera directa o indirecta la elaboración de esta tesis.

Otra de las limitaciones fue la concretización del trabajo de investigación, debido al poco dominio del proceso investigativo; hecho que pudimos salvar gracias a las indicaciones de asesoría, así como la lectura efectuada en relación a la metodología de la investigación.

## **CAPÍTULO 2**

### **MARCO TEÓRICO**

#### **2.1 Fundamentación del Caso**

La empresa INTIGAS SAC, fue determinada en base presunta, por no acreditar correctamente el proceso de fiscalización en base cierta, no pudiendo sustentar o acreditar lo requerido por la SUNAT, por tanto, la Administración Tributaria ya en Base Presunta determinó tres (03) causales según Artículo 64° del Código Tributario, donde configuró la Presunción Tributaria según Artículo 65° y 71° del Código Tributario, procediéndose a determinar las obligaciones tributarias por Renta – IGV – multas (Art. 178° num.1 del CT) e intereses fiscales que son producto del cierre de requerimiento según Artículo 75° del Código Tributario, para luego determinarlos mediante órdenes de pago en amparo al Artículo 76° del Código Tributario.

Teniendo en cuenta ello, nuestro estudio considera diversos artículos del Código Tributario (2009), entre ellos:

## **Artículo 65º.- Presunciones**

La Administración Tributaria podrá practicar la determinación en base, entre otras, a las siguientes presunciones:

6. Presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas abiertas en Empresas del Sistema Financiero (p. 16).

Es decir, la entidad fiscalizadora puede efectuar la determinación en base a presunción de considerar que la empresa ha venido o tenido ingresos que ha depositado en cuentas corrientes que no han sido registradas contablemente.

Asimismo, podrá efectuar la presunción de encontrar diferencias en cuentas que posea en las entidades financieras, ello de acuerdo al texto del artículo 71º que dice:

### **Artículo 71º. - Presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas abiertas en empresas del sistema financiero**

Cuando se establezca diferencia entre los depósitos en cuentas abiertas en Empresas del Sistema Financiero operadas por el deudor tributario y/o terceros vinculados y los depósitos debidamente sustentados, la Administración podrá presumir ventas o ingresos omitidos por el monto de la diferencia. Baldeón (2009, p.190).

Finalmente podrá efectuar la presunción, si habiendo requerido al contribuyente para que haga las declaraciones respectivas, éste no las ejecuta; ello de acuerdo al segundo párrafo del artículo 71º del Código Tributario (2009) que dice textualmente:

También será de aplicación la presunción, cuando estando el deudor tributario obligado o requerido por la Administración, a declarar o registrar las referidas cuentas no lo hubiera hecho.

Para efectos del presente artículo se entiende por Empresas del Sistema Financiero a las Empresas de Operaciones Múltiples a que se refiere el literal a) del artículo 16º de la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros – Ley N° 26702 y normas modificatorias (p.25).

En tal sentido, el Gerente General de la empresa INTI GAS S.A.C., encarga al Departamento Contable, la evaluación del impacto tributario de las presunciones en la

determinación del Impuesto a la Renta e IGV, de acuerdo a los ingresos omitidos ingresados a las cuentas bancarias del Sistema Financiero, con la finalidad de minimizar los riesgos ante una posible sanción que interponga la Administración Tributaria, asimismo, deslindar que dicha omisión se debió a la empresa.

## **2.2 Bases teóricas**

### **2.2.1 Impacto de la presunción art. 71 del Código Tributario**

Barnuevo (1996) citado por Giribaldi (2010), ha definido a la presunción como:

El instituto probatorio que permite al operador jurídico considerar cierta la realización de un hecho mediante la prueba de otro hecho distinto al presupuesto fáctico de la norma, cuyos efectos se pretenden, debido a la existencia de un nexo que vincula ambos hechos al mandato contenido en una norma. (p.13).

En esta cita el autor nos dice que, la presunción es la probanza de la cual se valen los operadores para valorar un hecho en mérito a otro distinto, al considerar que tienen cierta similitud.

Por su parte García (2003), ha apuntado que: La presunción es el proceso lógico, conforme al cual, existiendo un hecho base conocido y probado, se concluye una afirmación de otro hecho, llamado 'presumido' o 'inferido', sobre el que se proyectan determinados efectos jurídicos (p.36).

Consideramos que, el autor en mención al definir la presunción lo equipara al precedente, ello al considerar que en mérito a un hecho probado se toma este para resolver otro.

#### **2.2.1.1 Clasificación**

Teniendo en cuenta que las presunciones son consideradas en el aspecto tributario, se debe hacer mención que según Hernández (2009), éstas se



subdividen en: “presunciones relativas o juris tantum y, admiten prueba en contrario, mientras que las presunciones absolutas o juris et de jure, no admiten prueba en contrario” (p.32). En consecuencia, el autor nos manifiesta los tipos de presunciones que existen.

Continúa señalando Hernández, (2009) que:

La diferencia básica entre las presunciones legales relativas y las absolutas, estriba en que en las primeras cabe demostrar la inexistencia del hecho desconocido y quien asume la carga de la prueba es la persona afectada por la presunción, en tanto que en las segundas no cabe la prueba en contrario de modo tal que, una vez establecidas por ley, operan de pleno derecho. (p.33).

Al respecto, nos ratifica el autor las dos principales ramas en que se ha clasificado a las presunciones legales, es decir las relativas y las absolutas. Las presunciones legales deben siempre reposar sobre observaciones más o menos precisas de los hechos y sustentarse en consideraciones de orden público. Es decir, una apreciación general de las cosas debe llevar a una certidumbre respecto a que el hecho desconocido que se presume se infiere o lógicamente se puede inferir del hecho conocido con un alto grado de probabilidad. Hernández, (2009, p.34).

Teniendo en cuenta que, toda presunción se toma como punto de partida un hecho conocido, y por lo tanto debidamente probado, para extraer como consecuencia, por imperio de la ley un hecho desconocido, la persona en cuyo favor se ha establecido la presunción queda dispensada de probar el hecho desconocido.

#### **2.2.1.2 Determinación sobre base cierta.**

Giribaldi (2010) ratifica que: Aquí se toman en cuenta los elementos existentes que permiten conocer en forma directa el hecho generador de la

obligación tributaria y la cuantía de esta (p.11). Es decir, la determinación tributaria se efectúa en merito a los actos efectuados, los que originan la obligación tributaria cuantificada monetariamente.

#### **2.2.1.3 Determinación sobre base presunta.**

Del mismo modo anterior Giribaldi (2010) señala que: Aquí se consideran los hechos y circunstancias que, por relación normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permitan establecer la existencia y cuantía de la obligación (p.11). Si bien no hay una certeza de lo acontecido, existe suficiente presunción de su realización, pudiendo hallar finalmente el monto a considerar en favor del ente recaudador.

#### **2.2.1.4 Utilidad de las presunciones legales**

Por su parte Josserand (1950), justifica la razón de ser y utilidad de las presunciones en:

- a. El hecho que en algunos casos existe impracticabilidad de toda prueba decisiva, directa o indirecta,
- b. La sola dificultad de prueba
- c. El deseo de asegurar el cumplimiento de una disposición imperativa que los particulares estarían tentados de soslayar por procedimientos más o menos ingeniosos, y,
- d. El valor de una necesidad social (p.161)

Es decir, la existencia de las presunciones tiene razones fundamentadas, al complementar el vacío que puede darse en relación a la existencia de pruebas.

Ampliando la justificación anterior, Pérez de Ayala y Gonzales Eusebio (1978) en relación al uso de las presunciones en el aspecto tributario, estiman que: Se origina en la imposibilidad de encontrar una solución satisfactoria al problema del fraude a la ley tributaria en la etapa de

aplicación de las normas, en cuanto a la identificación y prueba de los comportamientos en fraude de ley (p.380). En consecuencia, nos dicen que las presunciones son empleadas con la finalidad de evitar el fraude a la ley.

#### **2.2.1.5 Elementos de la presunción**

En relación a este punto Taveira (2006), especifica que:

La presunción debe contar con tres elementos: i) La situación de base, ii) La situación presumida, y iii) El nexo lógico existente entre ambas. La situación de base es aquel hecho que permite al órgano de decisión considerar como cierta la realización de otro hecho (situación presumida), ambos vinculados por el nexo lógico que los une en relación de verosimilitud, que es exigido también como garantía de seguridad jurídica e interdicción de la arbitrariedad (p.429).

En consecuencia, si se adoleciese de alguno de los elementos nombrados, no podría hablarse de la existencia de la presunción.

De modo explícito al ámbito tributario, nos dice Giribaldi (2010) que:

En las presunciones tributarias debe probarse plenamente una de las causales del artículo 64° del Código Tributario (que vendrían a constituir el hecho cierto y conocido), para así poder aplicar cualquier procedimiento presuntivo de los contenidos en los artículos 66° al 72°-D de dicho cuerpo legal (que determinaría una capacidad contributiva presumida por la SUNAT) (p.14).

Es decir, debe cumplirse alguno de los supuestos mencionados en los quince (15) incisos del artículo 64°.

##### **2.2.1.5.1 Hechos que conllevan a la existencia de base presunta**

El artículo 64° del Código Tributario detalla una serie de supuestos en que se basa la Administración Tributaria para aplicar la determinación sobre base presunta, ello al no existir elementos, hechos o circunstancias que permitan aplicar la base cierta.

Mientras que el artículo 65º del Código Tributario señala la lista de presunciones respecto de las cuales el fisco puede verificar la determinación en base; considerándose en el numeral 6) incurso a la empresa INTI GAS S.A.C.: Presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas abiertas en Empresas del Sistema Financiero.

#### **2.2.1.5.2 Determinación del crédito tributario**

El crédito está conformado por el monto que debe restituir el Estado a los contribuyentes por el pago excedente de impuestos.

Para Gaggero, citado por Lay (2016) la determinación es:

La actividad de la administración financiera dirigida a la constatación de la existencia del hecho imponible, y el procedimiento de recolección, verificación y control de los elementos, datos y circunstancias de hecho que pueden constituir material útil para la motivada determinación del hecho generador y la sucesiva valoración razonada y responsable de tales elementos, así como también el acto administrativo que concretiza la constatación (p.271).

En consecuencia, el autor señala la determinación es el íntegro del proceso que lleva a cabo la SUNAT, sobre el material del hecho generador, que le permitirá contar de manera certera con todos los elementos para determinar con la obligación.

Giuliani también citado por Lay (2016) define la determinación como: El acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imposible y el alcance cuantitativo de la obligación (p.271). En esta definición debe rescatarse el hecho que

no solo se estima que la determinación la lleva a cabo la administración, sino que se considera de modo directo al contribuyente.

#### **2.2.1.5.3 Determinación de la obligación tributaria**

Todo contribuyente está obligado a efectuar un pago denominado impuesto, el mismo cuyo monto se calcula, llamando a este proceso determinación.

Al respecto Jarach (1996), afirma que: la determinación tributaria es un acto jurídico de la administración en el cual esta manifiesta su pretensión, contra determinadas personas, en carácter de contribuyentes o responsables, de obtener el pago de la obligación tributaria sustantiva (p.472). Es decir, es la manifestación de la voluntad de requerir un pago de los contribuyentes.

En palabras del Dr. Huamaní (2009): “una vez materializada en la realidad la hipótesis de incidencia tributaria, nace la obligación tributaria, y para ser exigible esta se hace necesaria su determinación” (p.456). Es decir, sólo se puede hacer efectivo el cobro una vez que se ha obtenido la cantidad del mismo.

Soler (2002) explica la determinación de la obligación tributaria de la forma siguiente: La determinación tributaria es el acto por el cual se llega a establecer la existencia de una deuda tributaria, se individualiza al obligado a pagarla y se fija el importe de la misma”. Apreciándose en esta definición una mayor amplitud al especificar que la determinación

comprende la existencia de la deuda los datos de quien debe asumirla y el monto que debe abonar.

Por su parte Giuliani (2001), sostiene que “la determinación de la obligación tributaria consiste en el acto o conjunto de actos emanados de la Administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación (p.529). En consecuencia, estos autores mencionan la secuencia que debe darse desde el nacimiento de la obligación tributaria hasta el monto que debe abonarse por un determinado contribuyente.

#### **2.2.1.5.4 Determinación de la obligación tributaria sobre base presunta**

Si bien se ha mencionado anteriormente lo que comprende la determinación de la obligación tributaria, éste punto se refiere a que dicho proceso puede efectuarse en base a un criterio formado por deducciones, a lo que se le ha calificado como base presunta.

En tal sentido, Arancibia (2018), nos dice que: “es la Determinación efectuada por la Administración Tributaria en mérito a los hechos y circunstancias que, por relación normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permitan establecer la existencia y cuantía de la obligación”.(p.72). Viene a ser entonces, el monto calculado que debe abonarse como resultado de los hechos generadores de la obligación tributaria.

### **2.2.1.6 Presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas abiertas en empresas del sistema financiero. Art. 71º**

Consiste en la idea que se tiene en relación a los montos que no se han considerado, y que se han formulado en base a montos dinerarios depositados en las entidades financieras del país.

En este aspecto el Art. 71º del Código Tributario (2009) prescribe lo siguiente:

Cuando se establezca diferencia entre los depósitos en cuentas abiertas en empresas del sistema financiero operadas por el deudor tributario y/o terceros vinculados y los depósitos debidamente sustentados, la Administración podrá presumir ventas o ingresos omitidos por el monto de la diferencia. También será de aplicación la presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas abiertas en empresas del sistema financiero, cuando estando el deudor tributario obligado o requerido por la administración, a registrar las referidas cuentas no lo hubiera hecho. Mediante el primer párrafo se faculta a la entidad recaudadora para que realice la presunción; y, mediante el segundo se especifica que ésta presunción se efectúa también cuando la empresa no ha cumplido con la entrega documentaria al haber sido requerida (p.131).

Esta presunción, nos dice Giribaldi, (2010) solamente resulta de aplicación a los sujetos perceptores de rentas de tercera categoría, ya sea que se encuentren en el Régimen Especial o el Régimen General (p.48)

En el supuesto de que en una fiscalización tributaria la SUNAT detecte abonos en las cuentas bancarias del contribuyente cuyo origen se desconozca, ello indudablemente le genera a la entidad administrativa una desconfianza respecto a la correcta declaración de las obligaciones tributarias, configurándose la causal habilitante del artículo 64º numeral 2) del Código Tributario. (p.105). Hecho que en el caso materia de estudio aconteció.

Continúa señalando Giribaldi (2010) que la SUNAT puede levantar el secreto bancario del contribuyente (con intervención del juez penal) y detectar que existen

ciertos abonos en sus cuentas bancarias que excedan al importe de sus ventas declaradas. En esos supuestos, para garantizar el ejercicio del derecho de defensa en el procedimiento de fiscalización, la Administración Tributaria debe otorgar un plazo razonable al administrado para que sustente el origen de tales diferencias, las mismas que no necesariamente deben corresponder a ventas realizadas, sino que también pueden originarse en préstamos recibidos, intereses financieros ganados, cobros de facturas, realización de aportes por los socios, entre otros (p.106).

Esta anotación se corrobora en la RTF N° 1064-3-2002 y N° 282-3-1999 que he considerado:

Es preciso anotar que los abonos en cuentas bancarias tienen distinta naturaleza y origen tales como intereses ganados, transferencia y giros, préstamos, depósitos en efectivo o de cheques, créditos documentarios, cobro de facturas y recibos, descuentos de letras, devolución de cobros o cargos indebidos, extorno o anulaciones de operaciones diversas, etc., es decir, que no todos necesariamente constituyen depósitos, por lo que no resulta razonable considerar como depósitos bancarios al total de cuentas corrientes.

Solamente en el escenario que se haya brindado al contribuyente un plazo para que efectúe sus descargos, y no haya sustentado debidamente el origen de los abonos bancarios, entonces procede que la SUNAT aplique la presunción del artículo 71º del Código Tributario.

Para estos efectos, no basta simplemente que el contribuyente alegue que los depósitos bancarios provienen de préstamos de terceros, aporte de capital



adicional, devolución de impuestos, entre otros, sino que dichos hechos deben acreditarse documentariamente.

Si bien la empresa no estuvo incurso en el segundo párrafo del artículo 71º, debo indicar que, al no registrar cuentas bancarias en ningún libro contable, el contribuyente está ocultando fraudulentamente activos a la Administración Tributaria, lo que configura la causal de determinación sobre base presunta del artículo 64º numeral 4) del Código Tributario.

## **2.2.2 Supuestos para aplicación sobre Base Presunta.**

### **2.2.2.1 El deudor tributario no haya presentado las declaraciones dentro del plazo en que la Administración se lo hubiere requerido.**

Chau (2000) ratifica que, según el Código Tributario una de las etapas de los supuestos para aplicar sobre base presunta se basa, de acuerdo al art. 64º en el hecho que “el deudor no hubiese presentado las declaraciones dentro del plazo requerido por la Administración, o no estuviese inscrito en los registros respectivos” (p.33).

Hace presente además que esta presunción sólo rige para los tributos incursos en el Sistema Tributario Nacional, siendo en consecuencia excluidos aquellos establecidos por norma específica.

### **2.2.2.2 Las normas tributarias lo establezcan de manera expresa.**

El autor anterior Chau (2000) nos dice que: “los supuestos para aplicación sobre base presunta, de acuerdo al inc. 10 del art. 64º del Código Tributario se aplicará también indefectiblemente si las normas tributarias lo establecen

expresamente” (p.34). Ello es lógico ya que para la validez de una norma la misma debe haber sido establecida sin lugar a duda.

### **2.2.3 Presunciones**

#### **2.2.3.1 Presunción de ventas o ingresos por omisiones en el registro de ventas o ingresos.**

Arana, (2016) nos dice que: La Administración Tributaria se encuentra habilitada para aplicar mecanismos presuntivos en aquellos casos en los cuales el deudor tributario no exhiba los registros de ventas y/o compras” (p.319). Lo que lleva a aseverar que la entidad fiscalizadora ha configurado una presunción absoluta, debido a que no hay forma que dicho método presuntivo se deje de aplicar; por lo que no se admite la oposición de prueba en contrario.

#### **2.2.3.2 Presunción de ingresos omitidos por diferencias en cuentas bancarias**

Se encuentra establecido en el Inc. 6 del art. 65º del Código Tributario. Tal como se señaló con anterioridad, las aplicaciones de las presunciones han sido fijadas para efecto de los tributos que constituyen el Sistema Tributario Nacional, siendo plausible la aplicación de multas fijadas en la Tabla de Infracciones Tributarias y Sanciones, que alcanza hasta el 50% del monto no declarado.

#### **2.2.3.3 Presunción de ingresos omitidos cuando no exista relación entre los insumos utilizados, producción obtenida, inventarios y ventas.**

Se encuentra establecido en el Inc. 7 del art. 65º del Código Tributario, con las mismas consideraciones anotadas en el párrafo anterior. De acuerdo a Fernández (2016):

La presunción de ventas o compras omitidas por diferencia entre los registros y el inventario al cierre del ejercicio busca facilitar la labor de la Administración Tributaria durante la fase de verificación o fiscalización, entendiendo que la Administración debe partir de un hecho cierto, y el contribuyente debe desvirtuar dicha presunción a través de los medios probatorios permitidos (p.38).

## **2.2.4 GENERALIDADES IMPUESTO A LA RENTA.**

### **2.2.4.1 Definición**

Es un tributo que se determina anualmente y considera como “ejercicio gravable” aquel que comienza el 1 de enero y finaliza el 31 de diciembre de cada año. Grava las rentas que provengan de la explotación de un capital (bien mueble o inmueble), las que provengan del trabajo realizado en forma dependiente e independiente, las obtenidas de la aplicación conjunta de ambos factores (capital y trabajo), así como las ganancias de capital. SUNAT (2013).

El impuesto a la renta en cualquier país viene a ser el más importante tributo de recaudación, en donde en definición debemos entender que el concepto de Renta para fines Tributarios, no tiene una definición aceptada universalmente, pero hay distintas teorías que explican este concepto del impuesto a la Renta, para lo cual para fines tributarios en el Perú, podemos dar algunos ejemplo respecto a la Teoría de la Fuente o Renta Producto, en cuya virtud solo se considera como Renta la Utilidad Periódica o la Utilidad Susceptible de Obtenerse Periódicamente de una Fuente más o menos durable. Por lo tanto, la Permanencia de la Fuente y la Generación Periódica son dos consideraciones esenciales para que una Ganancia o un Ingreso califique como Renta.

Entonces en los casos que un Ingreso o una Ganancia o Incremento de Patrimonio no califican como Renta con arreglo a esta teoría lo más notorio sería aplicar algunos ejemplos en el caso de la persona natural, como es el caso de:

La sucesión de la herencia o el caso de la donación, donde fallece el padre, el hijo lo hereda incrementa su patrimonio por lo tanto como es un ingreso aislado, es eventual y más bien sería un beneficio excepcional no calificaría como renta, lo mismo podría señalar el caso de una persona que gana un importante premio en una lotería, donde este si sería un enriquecimiento o ganancia, pero para ambos casos no sería un Renta por qué no es susceptible a ser un ingreso o ganancia periódica, por no calificar como un flujo de ingreso permanente.

Entonces el carácter de Renta como hemos podido calificar para las personas naturales en sus ingresos o ganancias, para el caso de las empresas o personas jurídicas, también puede suceder lo mismo que las personas naturales pueden generarse incrementos, ingresos o ganancias que alteren el patrimonio social como son los incrementos patrimoniales que puede suceder de un periodo a otro en las empresas y las cuales no serían calificadas para el pago de Renta.

También pueden existir negociaciones de Activo No Negociables o Activos Fijos los cuales son de uso exclusivo para la generación de ingresos futuros producto de la explotación de los mismos y en consecuencia se generarían pagos de Rentas futuras, pero calificarlas como ganancias por la

enajenación, no podría serlo por lo que no estaría sujeto al pago de impuesto a la renta.

Los entes jurídicos “empresas” son creadas por lo general para generar riquezas y por consiguiente sus Ganancias, sean afectas a ser determinadas con el pago a la Renta, porque la teoría afirma que existe la teoría del flujo de riqueza, siendo la fuente de ganancia las obtenidas en el devenir propias de sus actividades empresariales con otras empresas que participan en igualdad de condiciones respecto al nacimiento de sus obligaciones tributarias.

Por tanto, la definición del flujo de riqueza asumida por nuestras leyes peruanas para el caso de personas naturales y jurídicas, debemos tener en cuenta que toda ganancia o ingreso no es calificada como renta para fines de impuestos....

#### **2.2.4.2 Características**

De acuerdo a García, citado por Silva (2014) las características generales del Impuesto a la Renta son:

a. Es tributo no trasladable

Este impuesto no es susceptible de traslación, por lo que afecta directa y definitivamente a aquel sobre el cual la ley lo hace recaer.

b. Debe ser equitativo

Por cuanto debe basarse en el postulado de la capacidad contributiva, entendida ésta como la facultad que tiene cada quien para soportar el impuesto.

c. **Carácter estabilizador**

Supuestamente la estructura progresiva de la tasa otorga una buena flexibilidad al impuesto por cuanto en situaciones de alza de precios, el impuesto, operando a tasas más altas, congela mayores fondos de los particulares, y a la inversa, en épocas de recesión, decreciendo el nivel de ingreso, la tasa baja más rápidamente que la disminución de la base, con lo cual se liberan mayores recursos.

En consecuencia, este impuesto es un tributo, que no solo tiene como función recaudar ingresos fiscales, sino que afecta el control económico.

## **2.2.5 La administración del impuesto a la Renta y su determinación sobre Base Presunta**

En la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por su Texto Único Ordenado Decreto Supremo N° 179-2004-EF (2004) y normas modificatorias encontramos lo siguiente:

**Artículo 93°.** - Para los efectos de la determinación sobre base presunta, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT podrá determinar ventas, ingresos o renta neta aplicando promedios, coeficientes y/o porcentajes. Para fijar el promedio, coeficiente y/o porcentaje, servirán especialmente como elementos determinantes: el capital invertido en la explotación, el volumen de las transacciones y rentas de otros ejercicios gravables, el monto de las compra-ventas efectuadas, las existencias de mercaderías o productos, el monto de los depósitos bancarios, el rendimiento normal del negocio o explotación de empresas similares, los salarios, alquileres del negocio y otros gastos generales (p.157).

El presente artículo nos detalla los elementos de los que se valdrá la SUNAT para poder efectuar la determinación en base presunta.

## **2.2.6 Clasificación**

### **2.2.6.1 Presunción de renta neta por incremento patrimonial cuyo origen no pueda ser justificado.**

La SUNAT (2013) informa que: De acuerdo con el artículo 52° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, se presume que los incrementos patrimoniales cuyo origen no pueda ser justificado por el deudor tributario, constituyen renta neta no declarada por éste (p.8).

Agrega que los incrementos patrimoniales no podrán ser justificados con:

- a) Donaciones recibidas u otras liberalidades que no consten en escritura pública o en otro documento fehaciente.
- b) Utilidades derivadas de actividades ilícitas.
- c) El ingreso al país de moneda extranjera cuyo origen no esté debidamente sustentado.
- d) Los ingresos percibidos que estuvieran a disposición del deudor tributario pero que no los hubiera dispuesto ni cobrado, así como los saldos disponibles en cuentas de entidades del sistema financiero nacional o del extranjero que no hayan sido retirados.
- e) Otros ingresos, entre ellos, los provenientes de préstamos que no reúnan las condiciones que señale el reglamento.

Por su parte, el numeral 1 del artículo 91° del citado TUO establece que, sin perjuicio de las presunciones previstas en el Código Tributario, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT podrá practicar la determinación de la obligación tributaria, en base a la presunción de renta neta por incremento patrimonial cuyo origen no pueda ser justificado (p.1).

#### **2.2.6.2 Presunción de ventas, ingresos o renta neta por aplicación de promedios, coeficientes y/o porcentajes**

Las presunciones previstas en los artículos 66°, 67°, 68°, 69°, 70° y 72° del TUO del Código Tributario establecen expresamente el tratamiento que debe darse a los ingresos determinados, así como al patrimonio omitido detectado, conforme al procedimiento detallado en dichos artículos.

Es así que, tratándose del Impuesto a la Renta, las citadas normas establecen que tales ingresos y patrimonio omitido serán considerados como renta neta.

En ese sentido, habiéndose regulado expresamente los efectos que sobre el Impuesto a la Renta tendrá la aplicación de las citadas presunciones, y estando a que los pagos a cuenta constituyen un adelanto de lo que deberá abonarse por concepto de dicho Impuesto, mal podría adicionarse para efectos del cálculo de éstos el importe de los ingresos omitidos determinados conforme a los referidos artículos, cuando respecto de los mismos no se ha previsto regulación alguna.

#### **2.2.7 Ámbito de aplicación del Impuesto General a las Ventas y del nacimiento de la obligación tributaria**

Así tenemos que, a la luz de lo prescrito en el Artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas (1999), el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pago en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliado.



Coincidiendo con el comentario de Palomino (2017) para quien “el crédito fiscal está constituido por el impuesto general a las ventas”; debe tenerse en cuenta que para la acreditación debe estar debidamente anotado en un comprobante de pago de acuerdo a lo estipulado en la ley de comprobantes.

#### **2.2.7.1 Estimación de la Base Imponible del Impuesto General a las Ventas**

Teniendo en cuenta que el impuesto general a las ventas (IGV) peruano grava no solo las operaciones de venta de bienes muebles realizadas en el país, sino también, en algunos casos, las ventas de bienes inmuebles, los servicios e incluso los contratos de construcción; es importante se estime de forma adecuada su cálculo.

Por tanto, retomamos las palabras de Macalupo (2017) quien informa que la determinación de impuesto bruto y la base imponible del Impuesto, se regirán por las siguientes normas:

1. Accesoriedad: En la venta de bienes, prestación de servicios o contratos de construcción, exonerados o inafectos, no se encuentra gravada la entrega de bienes o la prestación de servicios afectos siempre que formen parte del valor consignado en el comprobante de pago emitido por el propio sujeto y sean necesarios para realizar la operación de venta del bien, servicio prestado o contrato de construcción.
2. Base imponible cuando no existe comprobante de pago: En este caso se presumirá, que la base imponible es igual al valor de mercado del bien, servicio o contrato de construcción.
3. Base imponible cuando no esté determinado el precio: Tratándose de permuta y de cualquier operación de venta de bienes muebles o inmuebles, prestación de servicios o contratos de construcción, cuyo

precio no esté determinado, la base imponible será fijada de acuerdo a lo dispuesto en el numeral 6 del Artículo 10º.

4. Permuta:

- a) En el caso de permuta de bienes muebles o inmuebles se considerará que cada parte tiene carácter de vendedor.
- b) Lo dispuesto en el inciso anterior es de aplicación en caso de permuta de servicios y de contratos de construcción.
- c) Tratándose de operaciones comerciales en las que se intercambien servicios afectos por bienes muebles, inmuebles o contratos de construcción, se tendrá como base imponible del servicio el valor de venta que corresponda a los bienes transferidos o el valor de construcción; con excepciones.
- d) Tratándose de operaciones comerciales en las que se intercambien bienes muebles o inmuebles afectos por contratos de construcción, se tendrá como base imponible del contrato de construcción el valor de venta que corresponda a los bienes transferidos; con excepciones.

5. Mutuo de Bienes: En los casos que no sean posibles aplicar el valor de mercado en el mutuo de bienes previsto en el segundo párrafo del Artículo 15º del Decreto, la base imponible será el costo de producción o adquisición de los bienes según corresponda, o en su defecto, se determinará de acuerdo a los antecedentes que obren en poder de la SUNAT (2009, p.13).

En consecuencia, este autor detalla la base imponible que se considerará para cada una de las operaciones incursas legalmente en el Impuesto General a las Ventas.

### **2.2.7.2 Sanción administrativa Libro IV Código Tributario Art.178 Numeral 1**

Nos dice Moreano (2015) que:

De acuerdo al art. 164º del Código Tributario las infracciones son toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias, Merecedoras de una sanción tributaria al administrado por la conducta constitutiva de infracción.

Las infracciones se sancionan administrativamente con multa, comiso de bienes, internamiento temporal, cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes; y, suspensión de licencias, permisos, concesiones o autorizaciones vigentes otorgados por las entidades del estado para el desempeño de actividades o servicios públicos (p.94).

El autor comentando el Código Tributario ratifica las sanciones a las que puede hacerse merecedor el contribuyente al haber incurrido en una infracción a la norma.

### **2.2.8 Generalidades del Impuesto General a las Ventas**

El Impuesto General a las Ventas “es un impuesto al consumo que se caracteriza por su generalidad, toda vez que afecta a una gran parte de los bienes que se producen, así como a los servicios”. Valdez (2016). En consecuencia, mediante nuestros actos cotidianos somos pasibles de generar éste impuesto.

Por su parte Bassallo (2008) mencionó lo siguiente:

El impuesto general a las ventas grava el consumo como manifestación de riqueza, a diferencia de los otros impuestos se gravan la renta o el patrimonio (tal como lo hace el Impuesto a la Renta y el Impuesto vehicular, respectivamente). Es por ello, que estamos ante un impuesto indirecto al gravar una manifestación mediata de riqueza. El consumo desde el punto de vista del IGV no debe entenderse como efectivo, sino que opta por tender que basta que se realice una venta, se preste un servicio o se importe un bien para que se determine siempre un consumo” (p.218).

Mediante este texto el autor especifica el momento en que se grava la operación de venta o servicio.

## 2.3 Antecedentes

- a. Arancibia, María (2018). En su tesis titulada: La vulneración de los principios de capacidad contributiva y no confiscatoriedad al determinarse la obligación tributaria sobre base presunta, en aplicación del artículo 68° del código tributario. Sustentada en la Universidad Privada Antenor Orrego. Concluye: La determinación de los ingresos omitidos sobre base presunta que realiza la Administración Tributaria, vulnera rotundamente los principios de capacidad contributiva y no confiscatoriedad, pues una estimación sobre hechos que no demuestran fehaciencia, no basta para determinar la real deuda que corresponde a un contribuyente (p.146).

Es decir, la determinación de la obligación tributaria sobre base presunta se aplica después de revisar todos los hechos con los que la administración hubiese podido determinar la obligación tributaria sobre base cierta, por lo que esto implica en apoyarse de hechos fehacientes y hacer un uso correcto de las facultades de la administración tributaria.

- b. Díaz, Lola (2018). En su estudio titulado: Impacto de las Presunciones Tributarias en la determinación del Impuesto a la Renta e IGV en la empresa Modior Confecciones S.A.C. - Período 2017” (Art. 65° del Código Tributario). Sustentada en la Universidad Tecnológica del Perú. Concluye que la persona a cargo de revisar los temas tributarios con respecto a los ingresos que tiene la empresa en estudio no cuenta con la capacitación necesaria para poder ejercer de manera eficaz su trabajo, por lo que una de las consecuencias es la omisión de estas en su registro de ventas (p.138). Considerando que para llevar de modo correcto la elaboración y pago de los impuestos es imprescindible contar con un Contador profesional.

- c. Vera, Milton (2017), en su trabajo de investigación titulado El procedimiento de fiscalización es el único procedimiento regular previo para la válida emisión de la resolución de determinación; sustentado en la Pontificia Universidad Católica del Perú concluye que: La fiscalización es un procedimiento administrativo que busca fijar la correcta y real capacidad contributiva del deudor tributario; para ello, su desarrollo implica una compleja y exhaustiva investigación, además, de una continua interacción entre la AT y el deudor tributario, circunstancia que garantiza el efectivo ejercicio del derecho de defensa de este último; por lo tanto, es el único canal para modificar la autodeterminación y emitir la RD correspondiente (p.84). Es decir, menciona a la fiscalización como el único medio por el cual se puede realizar la emisión de una Resolución de Determinación, además, con este medio se busca determinar la correcta capacidad contributiva del deudor tributario; mientras que en una verificación solo se remite a la constatación de una obligación tributaria que no tiene controversia en su cuantía, siendo la emisión de la Orden de Pago el proceso regular.

## **2.4 Definición Conceptual de Términos Contables**

### **1) Administración tributaria**

Según la SUNAT (2009) es la Institución pública descentralizada del Sector Economía y Finanzas dotada de personería de Derecho Público, patrimonio propio y autonomía económica, administrativa, funcional, técnica y financiera. Es la entidad facultada para la administración de los tributos señalados por ley (p.1).

2) Base cierta

Nos dice Márquez, R (2017) que son los elementos existentes que permiten conocer en forma directa el hecho generador de la obligación tributaria y la cuantía de la misma (p. 1).

3) Base presunta

Según Álvarez, M (2015) son los hechos y circunstancias que, por relación normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permiten a la administración tributaria establecer las existencias y cuantía de la obligación.

4) Contingencia

De acuerdo a Bahamonde, M. (2018). El término contingencia tributaria es utilizado comúnmente en el argot contable, para hacer alusión a los riesgos a los que se expone la empresa por la aplicación de normas tributarias.

5) Capacidad contributiva

Hernández, L. (2017) nos dice que la capacidad contributiva mide la posibilidad de contribuir a los gastos del estado por parte de los contribuyentes. También es la aptitud económica para soportar carga tributaria (nivel de riqueza).

6) Contribuyente

Por su parte Cortes, M. (2009) indica que contribuyente es la Persona Natural o Jurídica que tenga patrimonio, ejerza actividades económicas o haga uso de un derecho que conforme a ley genere la obligación tributaria.

7) Deudor tributario

De acuerdo al art. 7º del Código Tributario (2009) el deudor tributario es la persona obligada al cumplimiento de la prestación tributaria como contribuyente o responsable.

8) Determinación tributaria en base presunta

El capítulo II del Código Tributario (2009) señala que: Cuando la Administración Tributaria al no contar con los elementos necesarios para determinar la obligación tributaria sobre base cierta, lo hace en mérito a un conjunto de hechos y circunstancias ciertos y comprobados, que, por su relación normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permiten establecer la existencia y cuantía de la obligación tributaria de manera indirecta.

9) Fiscalización tributaria

De acuerdo al MEF (2012) Es la revisión, control y verificación que realiza la administración tributaria con respecto a los tributos que administra, sin la necesidad de que el contribuyente lo solicite, verificando de esta forma el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

10) Hecho generador

Según Robles, C. (2008): Es el presupuesto, de naturaleza jurídica o económica, establecida por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación.

## **CAPÍTULO 3**

### **METODOLOGÍA**

#### **3.1. Diseño de la Investigación.**

El diseño de la investigación que se aplicó en el presente trabajo fue de tipo no experimental – descriptiva, debido a que se recolectó información de manera directa, no viéndose afectada por los cambios en el entorno. Se aplicó este diseño de investigación en la recolección de información de manera directa en la empresa para poder determinar el impacto de la presunción del Artículo 71° del Código Tributario en la determinación del impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas en la empresa INTI GAS S.A.C. en el año 2017, y así identificar las causas que motivaron ser objeto de acotación y crear soluciones para lograr que hechos de esta naturaleza no se repitan en la entidad y otras similares.

#### **3.2. Tipo de Investigación**

El tipo investigador fue descriptivo, porque identifica las propiedades, características y perfiles importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que se someta al análisis. En cuanto a la información es de tipo mixto porque emplea tanto información documental como práctica (Hernández, 2006, p.48).



### **3.3 Población y muestra.**

La población está conformada por las empresas que se dedican a la comercialización de gas licuado de petróleo envasado en el Perú: Costa gas, Llama gas, Lima gas, Primax, Inti Gas, Pecsá, Repsol-Solgas.

La muestra objeto de investigación está constituida por los trabajadores de la empresa Inti Gas S.A.C, los mismos que son 40 colaboradores.

Para la elaboración de la investigación se utilizó el 25% de la población; es decir, 10 colaboradores, personal relacionado con el proceso con área financiera y contable.

### **3.4. Método de la Investigación.**

- a) Análisis. - Su aplicación inicia con la determinación de cada parte que caracteriza una realidad. Así se establece una relación de causa-efecto entre los elementos que componen el objeto de investigación.
- b) Síntesis. - Debido a que se propone la solución. A su vez, es una investigación documental ya que se hizo necesario indagar en libros y documentos, para conocer a mayor profundidad el problema encontrado en la empresa, y presentar alternativas de solución al mismo.
- c) Deducción. - se utilizó este razonamiento al organizar las premisas que son fundamentos para alcanzar conclusiones válidas.
- d) Inducción. - porque se ha partido de lo individual a lo general, es decir de un problema de una determinada empresa hasta concluir que este hecho puede acontecer a cualquier otra entidad.

### **3.5 Técnicas e Instrumentos**

#### **3.5.1 Técnicas**

Las técnicas son los medios empleados para recolectar información relacionada con el tema de investigación y también sirven para evaluar las variables. Destacan: la observación, el fichaje, y la encuesta. Para el presente trabajo se ha utilizado las técnicas e instrumentos que se muestran a continuación:

##### **Observación**

Se ha obtenido información mediante visitas a la empresa de modo que se apreció los procesos que llevan a cabo en cada área.

##### **El Fichaje**

Se ha obtenido información de libros y páginas web, mediante fichas textuales y fichas de resumen para el desarrollo de la presente investigación.

#### **3.5.2 Instrumentos**

##### **Entrevistas**

Se ha realizado una entrevista personal a los trabajadores del Área de Contabilidad, área de Finanzas y Gerencia. Las preguntas realizadas nos permitieron conocer el criterio que cada uno toma para la determinación del impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas.

##### **Encuesta**

Se elaboró una encuesta cuyas respuestas nos permitieron obtener el conocimiento que posee el personal mencionado sobre la determinación del impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas.

Se consideró a todo el personal involucrado en el proceso financiero contable, donde el universo fue 40 y la muestra fue de 10 personas permitiendo cuantificar en forma porcentual los resultados.

## **CAPÍTULO 4**

### **RESULTADOS**

#### **4.1 Descripción e Interpretación de resultados.**

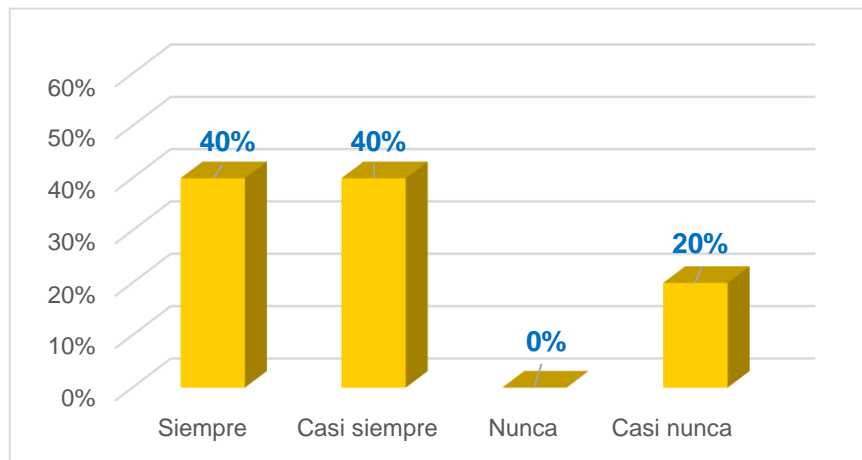
En esta investigación se utilizó el instrumento de encuesta, el cual se encuentra estructurado en 13 preguntas y fue aplicado a un grupo de 10 colaboradores de la empresa INTI GAS S.A.C, luego de ello se realizó el análisis de los cuadros presentados, que reflejan los resultados obtenidos.

El objetivo fue Determinar el impacto de la presunción del Artículo 71° del Código Tributario en la determinación del impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas en la empresa INTI GAS S.A.C. en el año 2017.

Seguidamente se presenta los resultados en gráficos con sus respectivas interpretaciones.

**Gráfico N° 1**

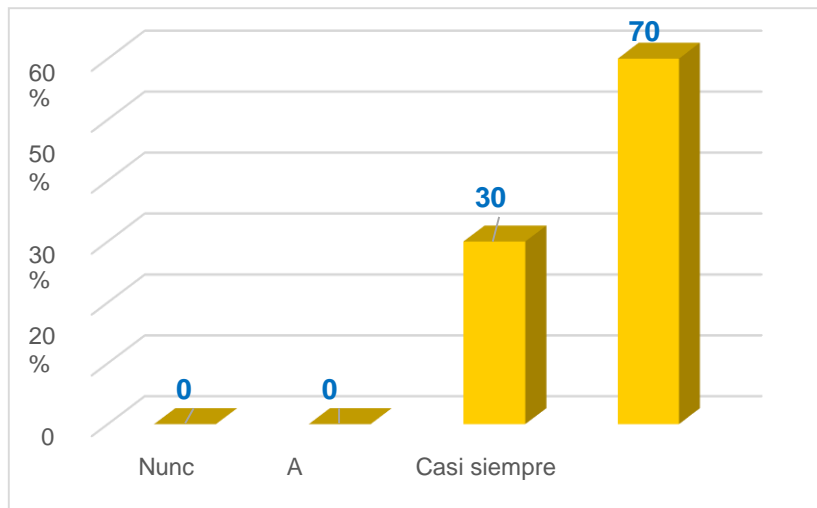
Formas en las que se puede determinar la obligación tributaria  
(Elaboración propia)



En el gráfico se observa que del 100% de la muestra encuestada, el 40%, es decir 4 colaboradores manifiesta casi siempre conocer la forma en que se puede determinar la obligación tributaria; otro 40% indica siempre conocerlo; y, un 20% casi nunca conocerlo.

**Gráfico N° 2**

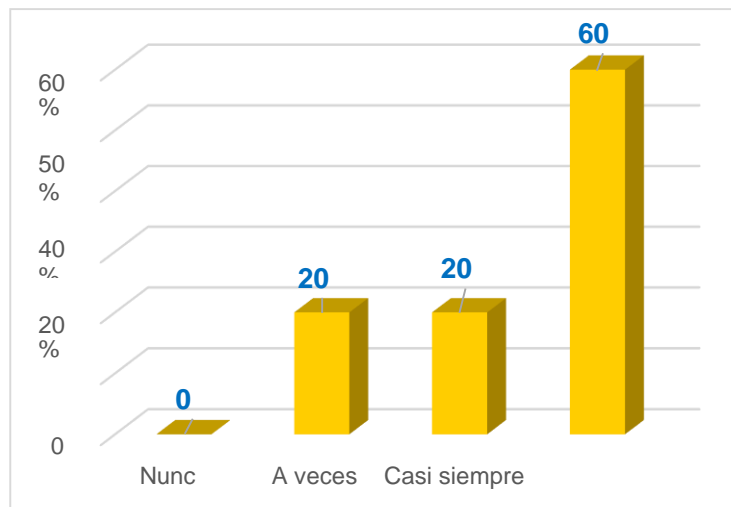
Criterios para aplicar las presunciones tributarias  
(Elaboración propia)



En el gráfico se observa que del 100% de la muestra encuestada el 30% estima tener casi siempre criterio para aplicar las presunciones tributarias, mientras que otro 70% indica siempre tener criterio.

**Gráfico N° 3**

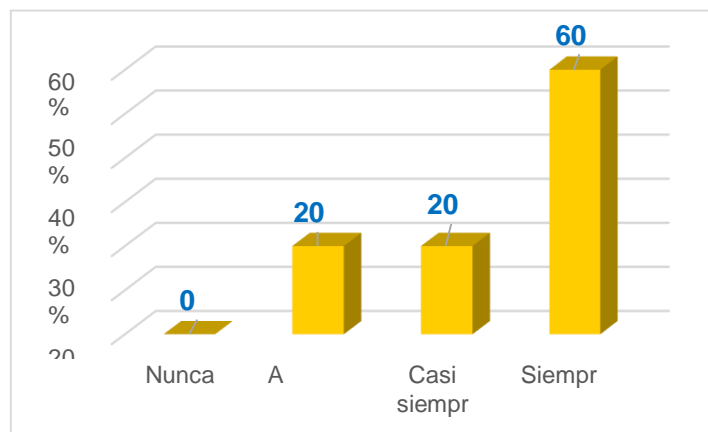
Conocimiento supuestos aplicación de determinación sobre Base Presunta  
(Elaboración propia)



En el gráfico se observa que del 100% de la muestra encuestada el 25% estima tener a veces conocimiento supuestos aplicación de determinación sobre Base Presunta, otro 25% casi siempre conocerlos; y, el 50% siempre tener conocimiento de ello.

**Gráfico N° 4**

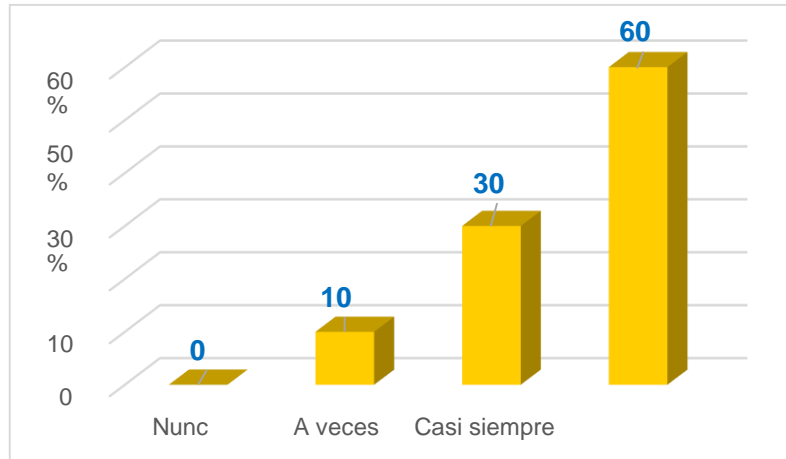
Aplicación controles internos registros de operaciones  
(Elaboración propia)



En el gráfico se observa que, de manera similar a la anterior respuesta, del 100% de la muestra encuestada el 20% estima a veces aplica controles internos al registro de operaciones, otro 20% que casi siempre lo hace; y, el 60% que siempre lo hace.

### Gráfico N° 5

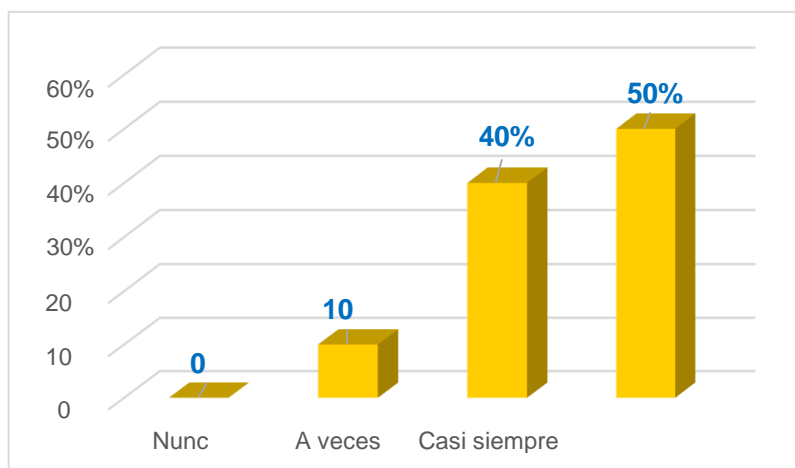
Conocimiento procedimientos internos en registro y control de operaciones económicas  
(Elaboración propia)



En el gráfico se observa que del 100% de la muestra encuestada el 10 considera que a veces conoce los procedimientos internos en registro y control de operaciones económicas, el 30% estima que casi siempre; y el 60% que siempre los conoce.

### Gráfico N° 6

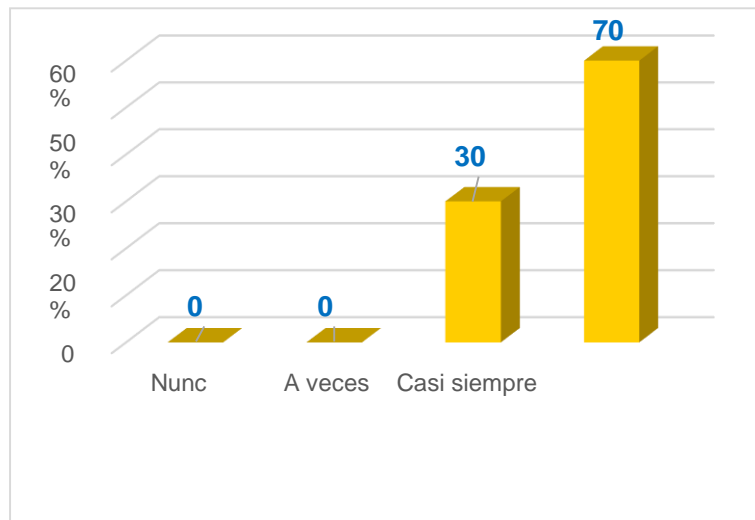
Conoce cuáles son los conceptos por lo que la empresa percibe ingresos  
(Elaboración propia)



En el gráfico se observa que del 100% de la muestra encuestada el 10% conoce a veces cuales son los conceptos por lo que la empresa percibe ingresos, otro 40% casi siempre los conoce y el 50% siempre los conoce.

### Gráfico N° 7

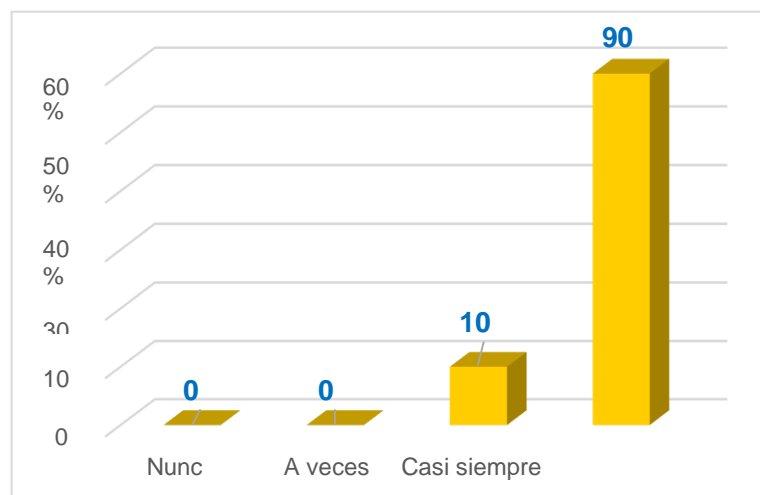
Conoce que ingresos están afectos al impuesto general a las ventas  
(Elaboración propia)



En el gráfico se observa que del 100% de la muestra encuestada el 30% casi siempre conoce que ingresos están afectos al impuesto general a las ventas; y, el 70% siempre los conoce.

### Gráfico N° 8

Conoce los criterios para determinar la base imponible del  
impuesto general a las ventas  
(Elaboración propia)

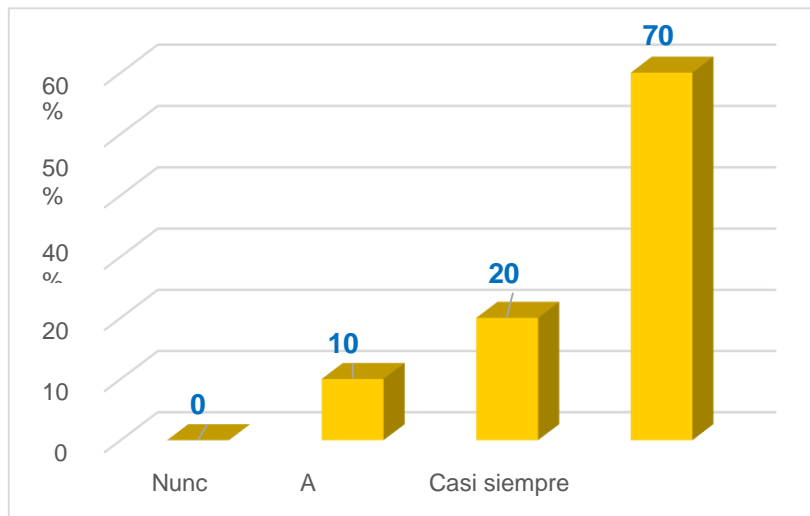


En el gráfico se observa que del 100% de la muestra encuestada el 10% de los encuestados manifiesta poseer casi siempre criterio para determinar la base imponible del impuesto general a las ventas, mientras que el 90% siempre lo tiene.



### Gráfico N° 9

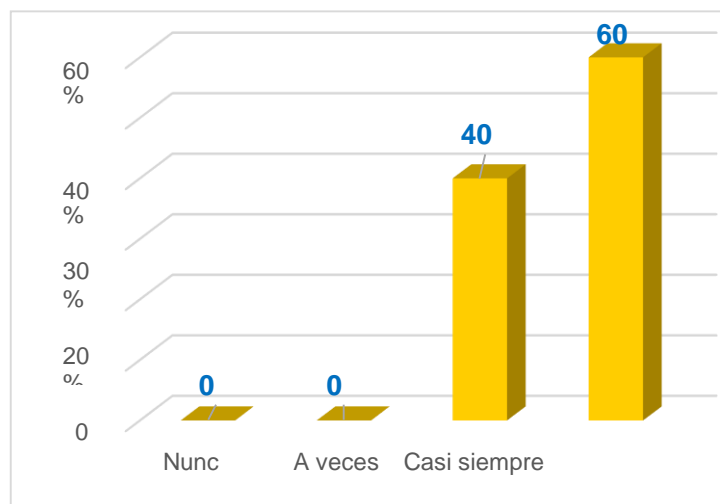
Conoce usted las infracciones relacionadas con la omisión de venta o ingresos  
(Elaboración propia)



En el gráfico se observa que del 100% de la muestra encuestada el 10% estima que a veces conoce las infracciones relacionadas con la omisión de venta o ingresos; el 20% casi siempre las conoce; y, el 70% siempre las conoce.

### Gráfico N° 10

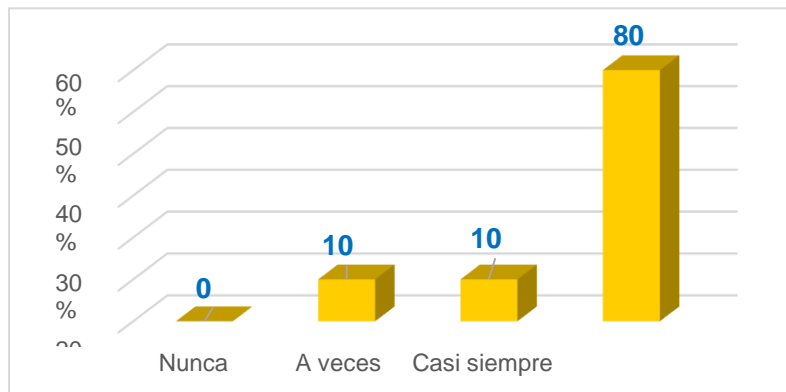
Conoce régimen de gradualidad aplicable a la infracción de omisión de ventas o ingresos  
(Elaboración propia)



En el gráfico se observa que del 100% de la muestra encuestada el 40% estima que casi siempre conoce el régimen de gradualidad aplicable a la infracción de omisión de ventas o ingresos; y, el 60% siempre lo conoce.

**Gráfico N° 11**

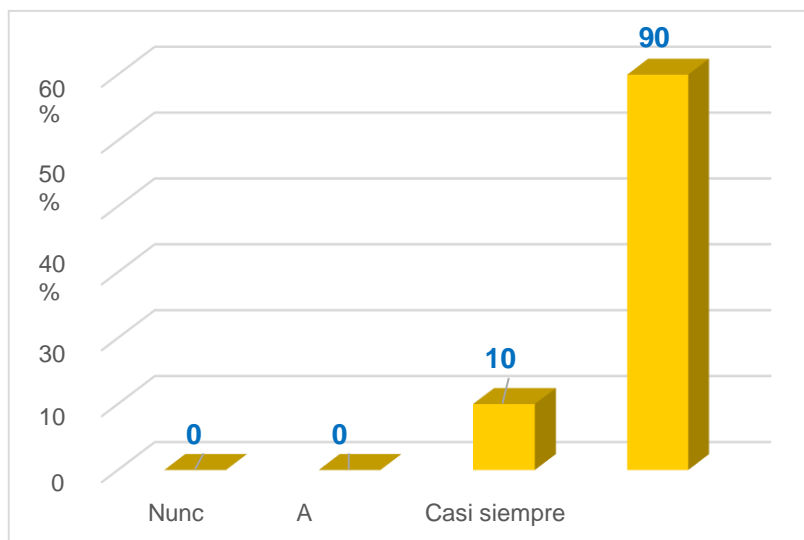
Conocimiento ingresos afectos al impuesto a la Renta  
(Elaboración propia)



En el gráfico se observa que del 100% de la muestra encuestada el 10% considera que a veces conoce sobre los ingresos afectos la Impuesto a la Renta, otro 10% que casi siempre los conoce y finalmente un 80% siempre los conoce.

**Gráfico N° 12**

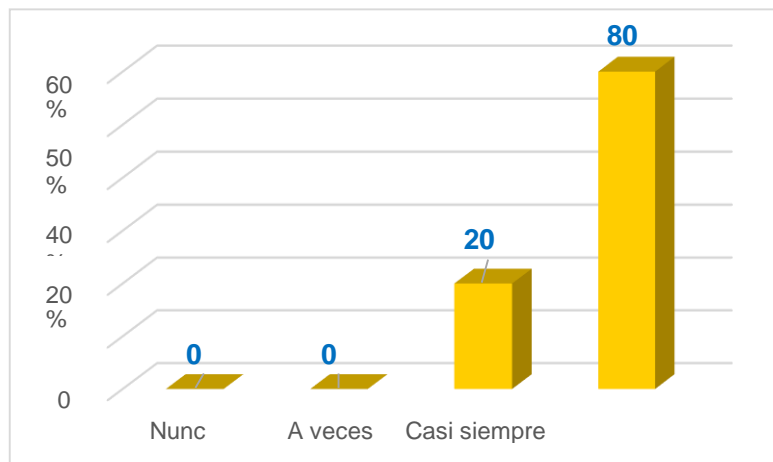
Conoce usted los criterios para determinar la base imponible  
del impuesto a la Renta  
(Elaboración propia)



En el gráfico se observa que del 100% de la muestra encuestada el 25% estima que casi siempre conoce los criterios para determinar la base imponible del impuesto a la Renta; y, el 75% siempre los conoce.

**Gráfico N° 13**

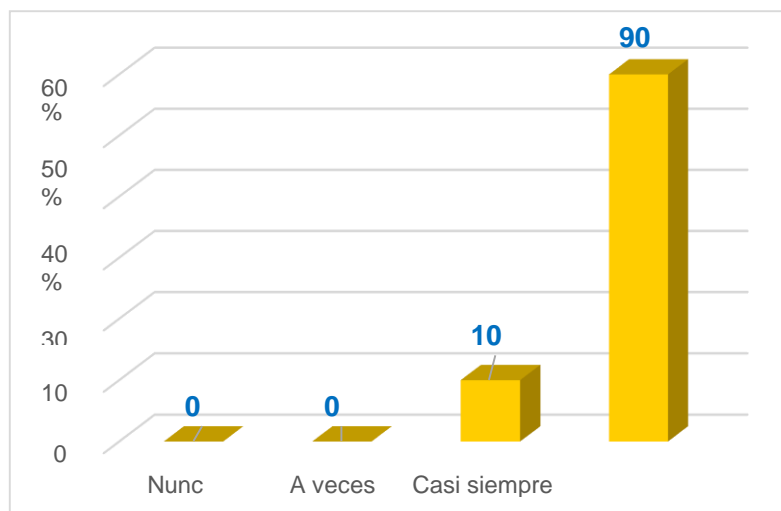
Conoce las sanciones por la omisión de ingresos afectos al impuesto a la renta  
(Elaboración propia)



En el gráfico se observa que del 100% de la muestra encuestada el 20% estima que casi siempre conoce las sanciones por la omisión de ingresos afectos al impuesto a la renta; y, el 80% que siempre las conoce.

**Gráfico N° 14**

Conoce el régimen de gradualidad aplicable a la infracción por omisión de ingresos afectos al Impuesto a la Renta  
(Elaboración propia)



En el gráfico se observa que del 100% de la muestra encuestada el 10% estima que casi siempre conoce el régimen de gradualidad aplicable a la infracción por omisión de ingresos afectos al Impuesto a la Renta; y, el 90% que siempre las conoce.

## **CAPÍTULO 5**

### **CASO PRÁCTICO**

#### **5.1 Planteamiento del caso práctico**

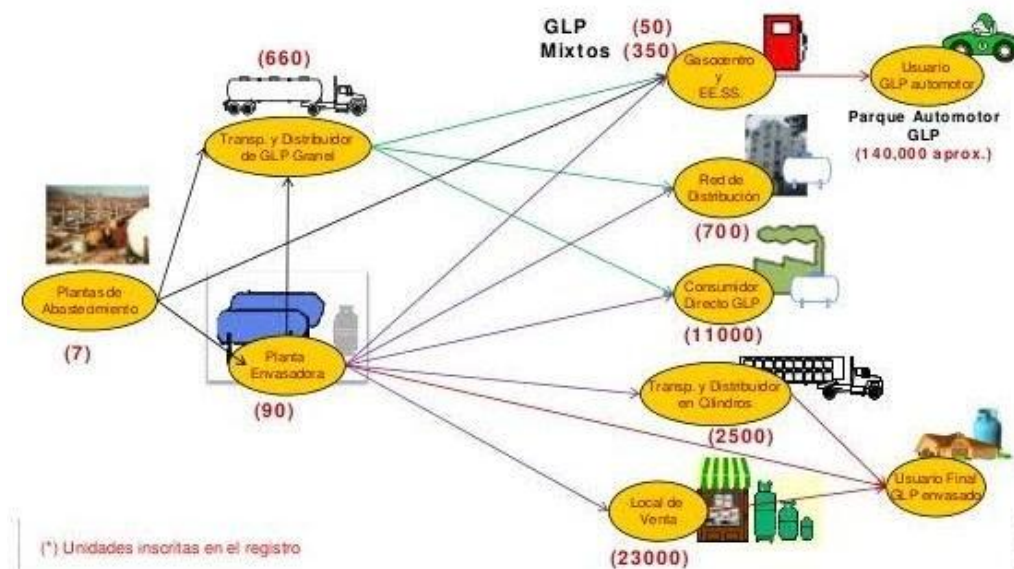
La empresa INTIGAS S.A.C., identificada con RUC N° 20100076749 y como contribuyente del Régimen General del Impuesto a la Renta Empresarial, está registrado en la cartera de Pequeños y Medianos Contribuyentes, ex principal contribuyente nacional, constituida en RRPP en Abril 1,982 iniciando sus operaciones comerciales el 23/04/1983, con ubicación por más de 30 años en el departamento de Lima distrito de La Campiña Chorrillos y con sedes en provincia, siendo su giro principal la Venta por Mayor y Menor de Combustibles Sólidos, Líquidos y Gaseosos,

La empresa se encuentra debidamente registrada sectorialmente en las instituciones que el mercado le exige: Ministerio de Energía y Minas - MINEM, Osinergmin - Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería, Ministerio del Ambiente – MINAM y el Ministerio de Transportes y Comunicaciones – MTC, para que pueda operar con los registros y permisos correspondientes para la compra, transporte y comercialización del Gas Licuado de Petróleo – “GLP”, conforme a las exigencias del organismo supervisor Osinergmin.

### Gráfico N° 15: Cadena de comercialización de GLP

Osinerghmin (2,011, p.3)

Disponible en: <https://www.slideshare.net/Marciano240565/cadena->



### Problemática de la Empresa INTIGAS S.A.C.

La empresa INTIGAS S.A.C. mediante un proceso de fiscalización realizado por SUNAT respecto al periodo 2005 y en uso de sus facultades establecidas en los artículos 62° y 82° y considerándonos como administrados con obligaciones señaladas en el artículo 87° del TUO del Código Tributario y normas modificatorias, nos determinaron reparos tributarios, dentro de los cuales el más importante y por el cual hemos procedido a desarrollar la presente tesis, sería el reparo aplicado según artículo 71° del TUO-Código Tributario - Presunciones de Ventas e Ingresos Omitidos por Diferencias en los depósitos efectuados en las cuentas bancarias de Inti Gas SAC, por lo que a criterio del Auditor fiscalizador de SUNAT configuramos los supuestos señaladas en las causales del inciso 2), 3) y 4) del artículo 64° TUO-Código Tributario, porque no se pudo sustentar en forma fehaciente y con la documentación pertinente, los abonos o depósitos en sus cuentas bancarias por el importe de S/.27'288,022.80 Nuevos Soles, en ese sentido al cierre del proceso de

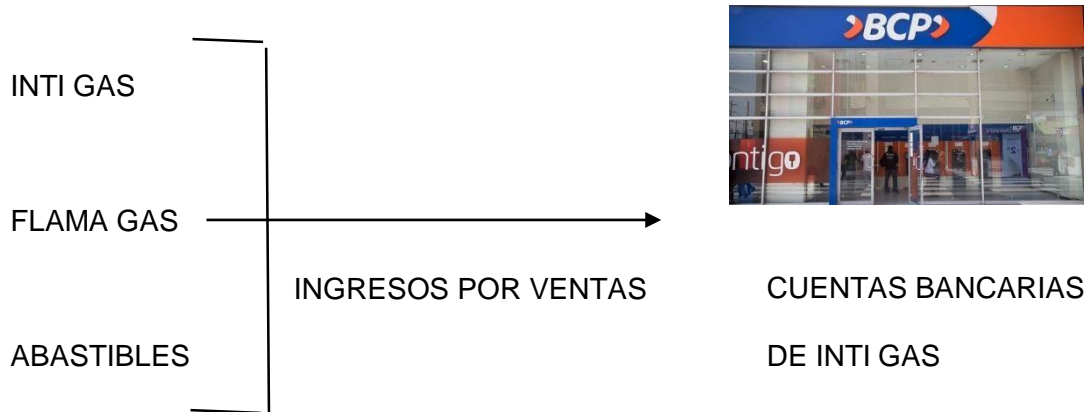
fiscalización la SUNAT emitió los reparos según resoluciones de determinación y de multas, vinculadas al Impuesto General a las Ventas (IGV) e Impuesto a la Renta de 3ra Categoría (IRTA).

Ello originó que la Empresa Inti Gas SAC, interponga las acciones legales correspondientes a fin de mantener sus impugnaciones referente a que los abonos detectados en las cuentas corrientes bancarias No son correspondientes a ingresos por ventas omitidas de Inti Gas SAC, sino más bien a ingresos por ventas de sus empresas vinculadas Flama Gas SA y Abastibles Gas del Perú SAC, empresas vinculantes que por asuntos propiamente financieros usaron prestadas las cuentas corrientes de Inti Gas SAC, las misma que dentro del proceso de fiscalización, llevaba una contabilidad manual donde no discriminaba las cuentas contables, a un nivel máximo de detalle en las operaciones de abonos y cargos de las tres (3) empresas y que de alguna manera para el Auditor de SUNAT, se le hacía complicado confirmar lo que nosotros indicamos, en cuadros Anexos dentro del proceso de fiscalización y el hecho de no tener discriminado dichas operaciones con las empresas vinculadas y con sus propias operaciones por cada empresas dentro de las partidas de cuentas corrientes, cuentas por cobrar diversas y cuentas por cobrar diversas.

En consecuencia, a Inti Gas SAC se le determino un procedimiento de fiscalización saliéndose de base cierta a base presunta según inciso b) del artículo 63° del TUO-Código Tributario, la misma que culminó confirmando los supuestos de la determinación de base presunta y la aplicación del Art. 71 del TUO-Código Tributario.

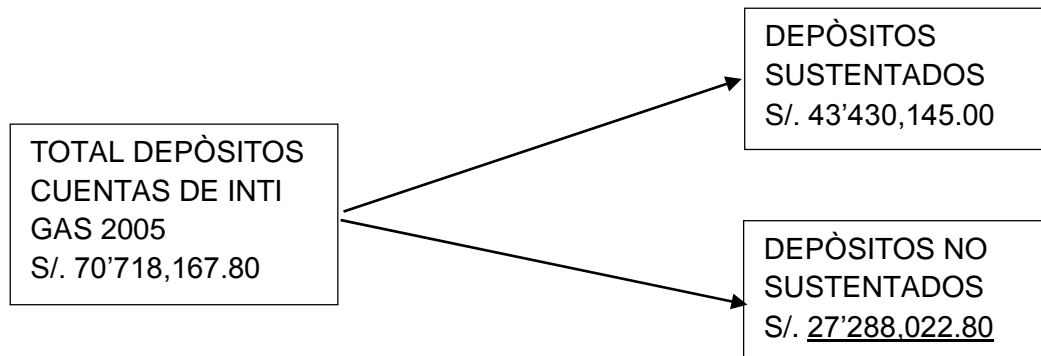
**Gráfico N° 16: referente al art. 71 del TUO - Código Tributario**

**RECLAMACIÓN INTI GAS S.A.C.**



INTIGAS SAC, en el presente cuadro muestra que los depósitos en sus cuentas corrientes, devenían no solo de sus propias ventas sino también de sus vinculadas FLAMA GAS y ABASTIBLES, el cual se sustenta el procedimiento de préstamo de cuentas corrientes, mediante contratos.

**Gráfica N° 17: Depósitos efectuados por Inti Gas**



INTIGAS SAC, en el presente cuadro se especifican los ingresos recaudados en las cuentas corrientes de la empresa INTIGAS y en donde se dividen en dos tipos de depósitos, uno (1) ingresos sustentados provenientes de las declaradas anualmente por INTIGAS y dos (2) los depósitos no sustentados que proviene de los ingresos depositados autorizados a nuestras vinculadas.

**Gráfica N° 18: Depósitos efectuados por empresas vinculantes**

<p>INGRESOS DE FLAMA GAS SEGÚN DDJJ. 2005</p> <p>S/. <u>22'596,867.00</u></p> <p>+ I.G.V. =</p> <p>S/. <u>26'890,271.73</u></p>	<p>CUENTA DE ABASTIBLES S/. <u>985,700.00</u></p> <p>INGRESOS DE ABASTIBLES SEGÚN DDJJ 2005</p> <p>S/. 2'450,795.00 + I.G.V.</p> <p>= S/. <u>2'961,446.05</u></p>
---	---

En el presente cuadro se muestran los ingresos declarados anualmente por cada empresa.



## **CAPÍTULO 6**

### **ESTANDARIZACIÓN**

#### **6.1 Normas legales**

Nuevo Código Tributario Decreto Legislativo N° 816

##### **Artículo 63°. - Determinación de la obligación tributaria sobre base cierta y presunta**

Durante el período de prescripción, la Administración Tributaria podrá determinar la obligación tributaria considerando las bases siguientes:

1. Base cierta: tomando en cuenta los elementos existentes que permitan conocer en forma directa el hecho generador de la obligación tributaria y la cuantía de la misma.
2. Base presunta: en mérito a los hechos y circunstancias que, por relación normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permitan establecer la existencia y cuantía de la obligación.

##### **Artículo 64°. - Supuestos para aplicar la determinación sobre base presunta**

La Administración Tributaria podrá utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, cuando:

4. El deudor tributario oculte activos, rentas, ingresos, bienes, pasivos, gastos o egresos o consigne pasivos, gastos o egresos falsos.
5. Se verifiquen discrepancias u omisiones entre el contenido de los comprobantes de pago y los libros y registros de contabilidad, del deudor tributario o de terceros.

#### **Artículo 65.- Presunciones**

La Administración Tributaria podrá practicar la determinación en base, entre otras, a las siguientes presunciones:

6. Presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas abiertas en Empresas del Sistema Financiero.

#### **Artículo 71.- Presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas abiertas en empresas del sistema financiero**

Cuando se establezca diferencia entre los depósitos en cuentas abiertas en Empresas del Sistema Financiero operadas por el deudor tributario y/o terceros vinculados y los depósitos debidamente sustentados, la Administración podrá presumir ventas o ingresos omitidos por el monto de la diferencia.

También será de aplicación la presunción, cuando estando el deudor tributario obligado o requerido por la Administración, a declarar o registrar las referidas cuentas no lo hubiera hecho.

Para efectos del presente artículo se entiende por Empresas del Sistema Financiero a las Empresas de Operaciones Múltiples a que se refiere el literal a) del artículo 16 de la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros - Ley N° 26702 y normas modificatorias.

Decreto Supremo N° 122-94-EF Reglamento de la Ley impuesto a la renta. Perú: SUNAT.

Decreto Supremo N° 179-2004-EF (2007), Texto único ordenado de la Ley impuesto a la renta. Perú: SUNAT.

### **Artículo 93º del Impuesto a la Renta - Numeral 1**

**Artículo 93º.** - Para los efectos de la determinación sobre base presunta, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT podrá determinar ventas, ingresos o renta neta aplicando promedios, coeficientes y/o porcentajes. Para fijar el promedio, coeficiente y/o porcentaje, servirán especialmente como elementos determinantes: el capital invertido en la explotación, el volumen de las transacciones y rentas de otros ejercicios gravables, el monto de las compra-ventas efectuadas, las existencias de mercaderías o productos, el monto de los depósitos bancarios, el rendimiento normal del negocio o explotación de empresas similares, los salarios, alquileres del negocio y otros gastos generales. Para tal efecto, se podrán utilizar, entre otros, los siguientes procedimientos:

1. Presunción de ventas o ingresos adicionando al costo de ventas declarado o registrado por el deudor tributario, el resultado de aplicar a dicho costo el margen de utilidad bruta promedio de empresas similares.

El margen de utilidad bruta es el porcentaje obtenido al dividir la utilidad bruta entre el costo de ventas, todo ello multiplicado por cien. En caso el deudor tributario no hubiera declarado o registrado el costo de ventas, o existiera dudas respecto de su veracidad o exactitud, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT obtendrá el costo de ventas considerando la información proporcionada por terceros.

De las ventas o ingresos presuntos se deducirá el costo de ventas respectivo, a fin de determinar la renta neta.

## **6.2 Normas Técnicas**

### **6.2.1 Norma Internacional de Contabilidad N° 10 (NIC 10)**

Esta norma se refiere a los hechos que acontecen entre la fecha del balance y la fecha de formulación o de autorización de los estados financieros para su divulgación. Se considera que pueden presentarse dos formas:

- a) Aquéllos que presentan las condiciones que se han dado en la fecha del balance, los que implican ajuste; y
- (b) Aquéllos que muestran condiciones que han aparecido de manera posterior a la fecha del balance y que por ello no implican ajuste.

## **CONCLUSIONES**

La presunción establecida en el Art. 71 del Código Tributario para la determinación del impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas impacto de manera significativa en la empresa INTI GAS S.A.C. en el año 2017

El pasar de base cierta a ser determinados sobre Base Presunta impacto de manera cuantitativa y negativamente, en los resultados del proceso de fiscalización del año 2017 en la empresa INTI GAS S.A.C.

Los hechos y circunstancias que llevaron a ingresar al campo de la determinación en base presunta, fueron los sustentos que de forma, no se presentaron de manera oportuna en el proceso de fiscalización en la empresa INTI GAS S.A.C., respecto al procedimientos contable y legales, que se debieron haber llevado entre cuentas contables cruzadas y el circuito adecuado del orden correlativo administrativo - financiero, que debió haber llevado INTI GAS S.A.C. respecto a los depósitos de las Ventas de Gas Licuado de Petróleo – GLP . no hubo un correcto control en los ingresos de los depósitos en las cuentas corrientes de INTI GAS S.A.C. y sus empresas vinculadas Flama Gas S.A. y Abatibles Gas del Perú S.A.C.

## **RECOMENDACIONES**

Contadores entendamos que las empresas no solo requieren de contabilidad a niveles de registro contables, sino que además debemos converger de información y documentación de las áreas que son parte de las operaciones comerciales, para que de alguna manera se deje transparentado las operaciones, que de buena Fe se termina registrando en la contabilidad fehaciente en materia contable y tributaria.

Contadores que las operaciones registradas entre vinculadas cumplan en lo posible los procedimientos formales que legalmente acrediten, que dichas operaciones entre vinculadas, no sean utilizadas para mecanismo de evasión o elusión tributaria y que más bien la contabilidad tenga un performance apropiado lleno de tamices, pero sustentado formalmente las operaciones comerciales entre las vinculadas

Tener en consideración que los contratos comerciales entre vinculadas y terceros dejen los lineamientos para que los procedimientos de trabajo fluyan adecuadamente, por cada operación comercial que se realicen entre vinculadas o no vinculadas, donde estas reglamentaran los procedimientos tributarios y que de cara ante la Administración Tributaria demostremos credibilidad.

Que la contabilidad sea la columna vertebral de las empresas, siendo ella el ente que ponga la pausa que debe tener una empresa para lograr mantener transparencia y exactitud en sus operaciones y evitar a futuro no ingresen a escenario presuntivo y no salir de la base cierta e ingresar a base presunta el cual se encuentra establecido en el Art. 65° del Código Tributario del Perú.

Que, hechos como lo que han acontecido a INTI GAS S.A.C sean tomados como ejemplo de precedente para que no repitan y una empresa quede afectada negativa en el sector empresarial, imposibilitándola de operar por las medidas cautelares y las infracciones que suman a los costos de reparo de un 50% más de los tributos omitidos que se genera por el proceso de fiscalización.

## **BIBLIOGRAFÍA**

Arancibia, M. (2018) La vulneración de los principios de capacidad contributiva y no confiscatoriedad al determinarse la obligación tributaria sobre base presunta, en aplicación del artículo 68º del código tributario. Universidad Privada Antenor Orrego. Recuperado el 03 mayo 2019. Disponible en:

<http://repositorio.upao.edu.pe/handle/upaorep/4119> - Arancibia Alcantara, María del Carmen

Arana, D. (2016). ¿La intención es lo que cuenta? Acerca de la determinación de la obligación tributaria bajo métodos presuntivos. Revista Ius et Veritas N° 33. Disponible en: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/12360/12924>

Álvarez, M (2015) Clases de determinación de la Obligación Tributaria. Club de Contadores. Disponible en: <http://clubdecontadores.com/clases-de-determinacion-de-la-obligacion-tributaria/>

Basallo, C., & Montenegro Cossio, R. (2008). Manual operativo del contador N° 6 aplicación práctica del IGV. Lima: Gaceta Jurídica.

Barnuevo, D. (1996). Presunciones y técnicas presuntivas en Derecho Tributario. McGraw-Hill, Madrid. - Diego Marín-Barnuevo Fabo.

Baldeón, N. (2009). Código Tributario. Gaceta Jurídica. Disponible en: <https://es.slideshare.net/pascana/codigo-tributario-comentado>

Bahamonde, M. (2018). Análisis de las contingencias tributarias generadas por la presentación de una Declaración Jurada Rectificadoras. Pontificia Universidad Católica del Perú. Disponible en: <http://blog.pucp.edu.pe/blog/merybahamonde/2012/01/29/analisis-de-las-contingencias-tributarias-generadas-por-la-presentacion-de-una-declaracion-jurada-rectificatoria/>

Código Tributario (2009). Libro Segundo: La Administración Tributaria y los administrados. Disponible en:

<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/codigo/libro2/libro.pdf>



Cortez, M. (2009). Los sujetos de la obligación tributaria. Universidad de Madrid.  
Disponible en: <file:///C:/Users/Victor/Downloads/Dialnet-LosSujetosDeLaObligacionTributaria-2115754.pdf>

Chau, L. (2000) La determinación sobre base presunta: un punto de vista jurisprudencial. Revista Themis Nº 41. Disponible en: <file:///C:/Users/Victor/Downloads/Dialnet-laDeterminacionsobrebasesPresunta-5109638.pdf>

Díaz, L. (2018). Impacto de las presunciones tributarias en la determinación del impuesto a la renta e IGV en la empresa Modior Confecciones S.A.C. - Período 2017. Universidad Tecnológica del Perú. Lima.

Fernández, A. (2016) .presunción de ventas o compras omitidas por diferencia entre los registros y el inventario al cierre del ejercicio. Revista contadores y empresas del grupo Gaceta Jurídica. Disponible en: <http://blog.pucp.edu.pe/blog/contribuyente/2016/01/11/presuncion-de-ventas-o-compras-omitidas-por-diferencia-entre-los-registros-y-el-inventario-al-cierre-d>

Giuliani, C. (2001). *Derecho financiero*. Tomo I. Buenos Aires: Ediciones Depalma. Disponible en: [http://catarina.udlap.mx/u\\_dl\\_a/tales/documentos/ledf/bonilla\\_c\\_f/capitulo1.pdf](http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/bonilla_c_f/capitulo1.pdf)

García, H (2003). Tratado de Tributación: Tomo I, Volumen 2. Astrea ed. Buenos Aires. ISBN 950-508-622-9

Giribaldi, G (2010). Presunciones tributarias aplicadas por la SUNAT. Contadores & Empresas. Disponible en: <https://www.coursehero.com/file/32899337/Presunciones-tributarias-aplicadas-por-la-sunatpdf/> - Giancarlo Giribaldi Pajuelo

Gómez, S. (2017). El modelo peruano de retenciones como mecanismo para limitar la evasión. Análisis del caso chileno. Tesis, Universidad de Chile, Facultad de Economía y Finanzas, Santiago. Disponible en: <http://repositorio.uchile.cl/handle/2250/149618>

Hernández, L. (2017). Diferencia entre los principios impositivos de proporcionalidad, capacidad contributiva y capacidad económica. Disponible en:

<https://www.linkedin.com/pulse/diferencia-entre-los-principios-impositivos-de-y-hern%C3%A1ndez-aldana>. - LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL

Hernández, L. (2009). Las presunciones legales en el sistema tributario peruano. Disponible en: [http://www.ipdt.org/editor/docs/03\\_Rev09LHB.pdf](http://www.ipdt.org/editor/docs/03_Rev09LHB.pdf)

Hernández, R. (2009). Metodología de la investigación científica. México, Edit. McGraw Hill. Disponible en: <http://observatorio.epacartagena.gov.co/wp-content/uploads/2017/08/metodologia-de-la-investigacion-sexta-edicion.compressed.pdf>

Huamaní, R. (2009). Código Tributario comentado. Lima: Juristas Editores.

Jarach, D. (1996). Finanzas públicas y derecho tributario. Estudios de derecho tributario. Buenos Aires: Cima. - Dino Jarach

Josserand, L. (1950). Derecho Civil. Tomo ii; Volumen I. Ediciones Jurídicas Europa América. Bosch y Cía. Editores. Buenos Aires. - Louis Josserand

Lay, J. (2016). Determinación de la obligación tributaria: el problema de la transversalidad de la determinación de la obligación en las relaciones jurídicas públicas y privadas. Revista Lex. Universidad Alas Peruanas. Perú. Disponible en: <https://docplayer.es/51693187-Lex-jorge-antonio-lay-lozano.html> - Jorge Antonio Lay Lozano

López, R. (2014), La evasión tributaria y su consecuencia en el Desarrollo económico del país. IC. Disponible en: [file:///C:/Users/Victor/Downloads/La\\_evasion\\_tributaria\\_y\\_su\\_consecuencia\\_en\\_el\\_desa.pdf](file:///C:/Users/Victor/Downloads/La_evasion_tributaria_y_su_consecuencia_en_el_desa.pdf) - Roberto Carlos López Córdova

Macalupu, M. (2017). El Impuesto General a las Ventas y su incidencia en la recaudación fiscal de las empresas constructoras de Lima Metropolitana – 2016. Universidad San Martín de Porres. Lima - Macalupu Granda, Maryestefany

Moreano, C. (2015). Infracciones y Sanciones Tributarias. LXX Seminario de Derecho Tributario. MEF. Disponible en: [https://www.mef.gob.pe/defensoria/boletines/LXXXIX\\_dcho\\_tributario\\_present.pdf](https://www.mef.gob.pe/defensoria/boletines/LXXXIX_dcho_tributario_present.pdf)

Márquez, Roy (2017). Determinación de la obligación tributaria por parte de la Administración: ponderación de los sistemas de acotación. La Ley. Disponible en: <https://laley.pe/art/7206/determinacion-de-la-obligacion-tributaria-por-parte-de-la-administracion-ponderacion-de-los-sistemas-de-acotacion>

MEF (2012). Taller de Inducción sobre Técnicas para la Mejora de la Recaudación de Impuestos.

Palomino, C. (2017). Importancia del control interno para la determinación del IGV (caso empresa J. INGENIEROS SAC ubicado en el distrito de Carabayllo – año 2011).

Pérez de Ayala y Gonzáles E (1978). Curso de Derecho Tributario. Tomo I, Segunda Edición. Editorial de Derecho Financiero, Madrid.

Robles, Carmen (2008). Introducción a la obligación tributaria. Pontificia Universidad Católica del Perú. Disponible en: <http://blog.pucp.edu.pe/blog/carmenrobles/2008/01/18/introducción-a-la-obligación-tributaria/>

Soler, O.. (2002). Derecho tributario. Buenos Aires: La Ley.

SUNAT (2013). La SUNAT. Perú Educa. Disponible en: [http://www.perueduca.pe/foro/-/message\\_boards/message/29798920](http://www.perueduca.pe/foro/-/message_boards/message/29798920)

Silva, G (2014). análisis de la modificación de la ley del impuesto a la renta decreto legislativo N° 1120 sobre los pagos a cuenta para conocer sus efectos tributarios, financieros y contables en los principales contribuyentes de la ciudad de Chiclayo – 2013 (Tesis). Universidad Santo Toribio de Mogrovejo. Chiclayo.

Taveira, H. (2006). Pruebas y presunciones en materia tributaria y su aplicabilidad en los casos de simulación. En: Temas de Derecho Tributario y de Derecho Público. Libro Homenaje a Armando Zolezzi Moller. Palestra Editores, Lima, p. 429.

Vera, M. (2017). El procedimiento de fiscalización es el único procedimiento regular previo para la válida emisión de la resolución de determinación. Pontificia Universidad Católica del Perú.